

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Programa de Maestría en Derecho
Mención en Derecho Tributario

**Emprendedores y régimen tributario: perspectivas de la
adecuación de incentivos óptimos para el fomento al
emprendimiento en Ecuador**

Liceth Verónica Moreano Galiano

Tutor: Gustavo Guerra Bello

2015



CLÁUSULA DE CESIÓN DE DERECHO DE PUBLICACIÓN DE TESIS

Yo, Liceth Verónica Moreano Galiano, autora de la tesis intitulada Emprendedores y Régimen Tributario: Perspectivas de la adecuación de incentivos fiscales óptimos para el fomento del Emprendimiento en el Ecuador, mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magister en Tributación en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.

2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autora de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.

3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Fecha, 20 de mayo de 2015

Dra. Liceth Verónica Moreano Galiano

RESUMEN

El presente trabajo hace una mirada sobre el Régimen Tributario, desde una perspectiva de adecuación de incentivos fiscales óptimos para el fomento del emprendimiento en el Ecuador. En base a la normativa y reglamentaciones vigentes en el país, tales como el Código Tributario, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas entre otros.

A través de un estudio descriptivo basado en material documental y trabajo de análisis utilizando el método Exegético se logró determinar cuáles son las políticas del Estado de promoción al emprendimiento, sobre los incentivos tributarios, su naturaleza y clasificación, para establecer los lineamientos que permitan realizar una propuesta de reforma al Régimen Tributario de incentivos tributarios al emprendimiento en el Ecuador.

El trabajo está orientado a plantear desde una perspectiva técnica los lineamientos de un régimen de incentivos tributarios que incidan favorablemente en el impulso y desarrollo del emprendimiento en el Ecuador. Así como también determinar el rol de los incentivos en la economía basada en el emprendimiento

El análisis sobre la incidencia de los incentivos tributarios con el Código de la Producción Comercio e Inversiones a la par de la productividad y competitividad se enfoca en la diversificación de los sectores productivos mediante la innovación y fortalecimiento de emprendimientos.

Las formas y maneras de producción alrededor de los cambios ocurridos en el contexto de nuestro país, en cuanto a generación de valor agregado, industrialización selectiva de importaciones y desarrollo de industrias estratégicas, precisan mayor fortalecimiento del sector productivo.

Con los datos recogidos mediante la investigación se procedió a desarrollar una propuesta sobre incentivos tributarios para el fomento del emprendimiento en el Ecuador, en busca de que la economía sea desarrollada y que su producción sea competitiva hacia el resto del mundo, y como consecuencia se pueda mejorar la calidad de vida de sus habitantes y llegar a cumplir así con los fines del Estado establecidos en la Constitución.

ÍNDICE

Introducción	6
Capítulo Primero	8
1.1. Experiencias Regionales de Emprendimiento	8
1. 1.1. Experiencias Regionales en Colombia y Perú	8
1.2. Marco Teórico	10
1.2.1. Emprendimiento	10
1.2.2. Emprendedores	11
1.2.2.1. Características del emprendedor.....	12
1.2.3. Régimen Tributario	13
1.2.4. Incentivos Fiscales.....	14
1.2.5. Emprendimiento en el Ecuador	14
1.3. Marco Legal.....	17
1.4. Marco Conceptual	22
Capítulo Segundo.....	24
2.1. Política del Estado de Promoción al Emprendimiento	24
2.1.1. Concepto de Emprendimiento:	24
2.2. Factores que influyen en el emprendimiento.....	26
2.2.1 Perfil del Emprendedor Ecuatoriano	30
2.3. Análisis de las asistencias estatales al emprendimiento, políticas públicas.	35
Capítulo Tercero	41
3.1. Incentivos Tributarios.....	41
3.1.1. Naturaleza Jurídica del Incentivo Tributario, Definición.....	41
3.1.2. Incentivos Tributarios, Definición.....	43

3.1.2.1. Clasificación de incentivos tributarios	46
3.1.2.2. Características de los incentivos.....	50
3.1.2.3. Incentivos Tributarios y Gasto Fiscal.....	51
3.1.2.4. Incentivos y Beneficios Tributarios por políticas públicas	55
3.1.2.5. Incentivos Tributarios Vigentes en el Ecuador.	57
3.1.3. Análisis de Incentivos al Emprendimiento.....	59
3.1.4. Aplicación de Incentivos Tributarios	61
Capítulo Cuarto	63
4.1. La propuesta	63
4.1.1. Tema	63
4.1.2. Antecedentes de la Propuesta	63
4.1.3. Justificación.....	64
4.1.4. Objetivos de la Propuesta	65
4.1.4.1. Objetivo General	65
4.1.5. Análisis de Factibilidad	65
4.1.2. Metodología.....	66
4.1.3. Propuesta de incentivos tributarios para el fomento del Emprendimiento en el Ecuador.	66
4.1.3. Lineamientos para fomentar el emprendimiento	68
Conclusiones.....	71
Recomendaciones	72
Bibliografía.....	73
Anexos.....	77

Introducción

El Ecuador en materia económica ha buscado que ésta se desarrolle y que su producción sea competitiva hacia el resto del mundo, de acuerdo al estudio realizado por el Banco de Desarrollo de América Latina, “Emprendimientos en América Latina desde la Subsistencia hacia la Transformación Productiva”, el principal inconveniente para que no haya un crecimiento dinámico de la productividad, es básicamente porque el capital humano y el capital físico de las economías no es utilizado para maximizar la producción de bienes y servicios.

Un cambio de la matriz productiva implica la promoción de nuevas actividades con mayor valor agregado, a través de ayudas técnicas y económicas como incentivos tributarios enfocados a la capacitación y desarrollo de emprendimientos dinámicos proyectados a un modelo económico diferente.

El desarrollo e impulso de proyectos de emprendimiento en diversos ámbitos requiere de la participación del Estado en cuanto a la planificación y regulación, Conforme al Art. 280 de la Constitución, que determina “*El Plan Nacional de Desarrollo es el instrumento al que se sujetarán las políticas, programas y proyectos públicos; la programación y ejecución del presupuesto del Estado; y la inversión y la asignación de los recursos públicos; y coordinar las competencias exclusivas entre el Estado central y los gobiernos autónomos descentralizados. Su observancia será de carácter obligatorio para el sector público e indicativo para los demás sectores.*”

El desarrollo de emprendimientos impacta de una manera positiva en la dinamización de la economía, por ende el Estado promueve el fortalecimiento económico y social basado en una propuesta de lineamientos en el ámbito tributario que a largo plazo contribuya con la formación y crecimiento de emprendimientos dinámicos.

El presente trabajo se encuentra dividido en capítulos de la siguiente manera:

Capítulo I: Se desarrolla Experiencias Regionales de Emprendimiento, Marco Teórico o estado de arte junto con el Marco Conceptual y Legal, donde se determinaran los conceptos y categorías fundamentales que permitirán fortalecer el trabajo de investigación.

Capítulo II: en este apartado se profundiza sobre la definición de emprendimiento, así como las características, clasificación y las políticas del Estado de Promoción al Emprendimiento.

Capítulo III: en este apartado se hace una revisión de acerca de los Incentivos Tributarios, su naturaleza y definición así como su clasificación .

Capítulo IV: este apartado enfoca su investigación en los lineamientos para la reforma del Régimen Tributario de incentivos al emprendimiento en el Ecuador. De igual manera tras la investigación, y tomando a esta como fundamento y justificación, se realiza una propuesta de incentivos tributarios para el fomento del emprendimiento y así garantizar el adecuado flujo y dinamización de la economía.

Finalmente, la etapa de investigación culmina con un apartado en el que se presentan las conclusiones y recomendaciones derivadas del estudio tanto bibliográfico como de campo. Se finaliza el trabajo con la presentación de la bibliografía utilizada y los anexos respectivos.

Capítulo Primero

1.1. Experiencias Regionales de Emprendimiento

1. 1.1. Experiencias Regionales en Colombia y Perú

En países de América Latina, como Colombia y Perú, se desarrollan algunas actividades que promueven al emprendimiento:

En el caso colombiano, durante el año 2006, se promulgó la ley 1014 que busca fomentar la cultura del emprendimiento y la creación de empresas, impartiendo la materia “Cátedra Empresarial” en todos los niveles de estudio desde el preescolar hasta la educación media, promoviendo el desarrollo productivo de las micro y pequeñas empresas y fortaleciendo los procesos empresariales.

Se plantea como objetivos del Estado entre otros, el buscar la asignación de recursos públicos para el apoyo a redes de emprendimiento que hayan sido registradas en los Ministerios de Comercio y Turismo, buscar apoyo de las entidades financieras para que los planes de negocio de los emprendedores sean la garantía de los créditos que éstas otorguen, generar condiciones adecuadas para que en la región surjan fondos de inversión ángeles, fondos con capital semilla.

Se crea la Red Nacional para el Emprendimiento la cual está conformada por representantes de algunas carteras de estado como turismo, educación, comercio e industria, representantes del sector educativo entre éstos universidades, representantes del sector privado como comerciantes asociaciones de empresas.

Entre los objetivos que se plantea la Red Nacional para el Emprendimiento, es establecer las políticas y directrices orientadas a fomentar el emprendimiento, proponer proyectos de desarrollo del emprendimiento, propiciar redes de contacto entre inversionistas y emprendedores, establecer pautas para facilitar la reducción de costos y trámites relacionados con la formalización de los emprendimientos.

Como se puede evidenciar los beneficios que establece la ley 1014 para fomento del Emprendimiento, son beneficios de carácter no tributario, pues la mayoría de programas de fomento al emprendimiento lo hace a través de recursos no reembolsables para proyectos en etapa de inicial, como los proyectos liderados por el SENA y COLCIENCIAS entre otros, dentro de las alianzas con instituciones financieras

privadas se encuentra el programa BANCOLDEX el cual se invierte capital privado y emprendedor, de igual manera al inculcar la cultura emprendedora en el país a través de la enseñanza en los diferentes niveles educativos, proyecta a futuro que existan más emprendimientos dinámicos y con oportunidades de crecimiento.

Estas iniciativas han repercutido positivamente en la actividad emprendedora es así que según el estudio Global Entrepreneurship Monitor 80, el 23,7% de la población económicamente activa en Colombia se encuentra iniciando una actividad emprendedora, uno de los porcentajes más altos en América Latina, luego de Ecuador y Chile.¹

Analizando brevemente a Perú, “según el estudio Global Entrepreneurship Monitor, Perú es el cuarto país en América Latina con el mayor porcentaje de la población económicamente activa iniciando un emprendimiento 23,4% de los cuales 54,2% manifiesta emprender por persecución de oportunidades y no por necesidad”.²

De igual manera está catalogado como un lugar con excelente clima de negocio, lo que lo ha privilegiado con la captación de inversión extranjera.

Tanto el Estado como el sector privado promueven el emprendimiento, el Estado lo hace a través de diversos programas de financiamiento y fondos de capital semilla como el caso del “Fondo para la Innovación, Ciencia y Tecnología”, entre los programas impulsados el 2014 por el Ministerio de Producción se encuentra Start-up Perú, con el objeto de que las nuevas empresas oferten productos innovadores, tecnológicos y con proyección internacional, para lo que el estado brindara capital semilla para aquellos proyectos de negocio en formación, de igual manera insertará capital en empresas peruanas hasta con cinco años de antigüedad.

En lo que respecta al sector privado hay un fuerte apoyo al emprendimiento, más que con la inversión en capital semilla o capital de riesgo, lo hace a través de la adquisición de acciones, como es el caso de Wayra, en la que se apoya con capital semilla y como contraparte se hace accionista del 10% del nuevo negocio.

En el ámbito de la comunicación está Diario “El Comercio”, impulsando un ecosistema de oportunidades alrededor de Internet.

¹ Banco de Desarrollo de América Latina CAF “Emprendimientos Dinámicos en América Latina Avances en Prácticas y Políticas” Versión digital, 49.

² Ibídem. 49

La empresa privada ha privilegiado el apoyo a aquellos emprendimientos de negocios digitales o la creación y desarrollo de empresas basadas en tecnologías de información y comunicaciones.

1.2. Marco Teórico

1.2.1. Emprendimiento

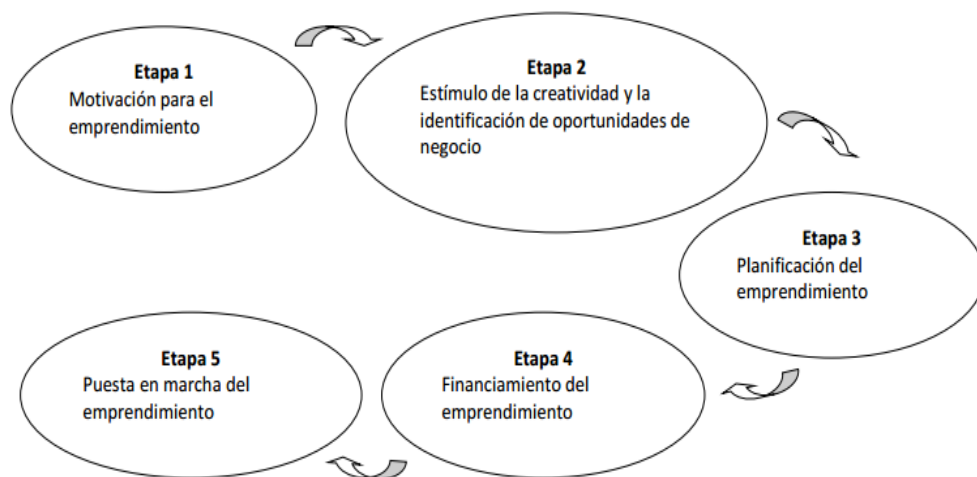
Al hablar de emprendimiento se alude específicamente a la actividad que se deriva de emprender, así esta es una acción que genera el inicio de un nuevo proyecto ya sea con fines económicos o sociales.

“El fenómeno emprendimiento puede definirse, dentro de las múltiples acepciones que existen del mismo, como el desarrollo de un proyecto que persigue un determinado fin económico, político o social, entre otros, y que posee ciertas características, principalmente que tiene una cuota de incertidumbre y de innovación”³

El término emprendimiento alude a una serie de actividades y elementos que posibilitan la consecución de un proyecto, en este sentido es la innovación y deseo por emprender o comenzar algo, en la actualidad el termino es utilizado para designar la creación de una nueva empresa con fines económicos que represente un beneficio.

El emprendimiento requiere una serie de etapas en la cuales se logra la consecución de los objetivos, así reconocemos una etapa primera de motivación que induce el emprendimiento, una segunda etapa relacionada al estímulo de creatividad influenciado por las oportunidades, condiciones y ventajas que proporcionan la creación de un negocio. Una tercera etapa reconoce la importancia y relevancia de la planificación de dicho proyecto con el objetivo de conseguir financiamiento para el mismo para finalmente poner en marcha el emprendimiento.

³ Formichella, Maria Marta: El concepto de emprendimiento y su relación con la educación, el empleo y el desarrollo local. © Copyright INTA. Rivadavia 1439 (1033), 2002, 3.



Fuente: QConsultores

Elaborado por: Carlos Chiluisa, Jorge Luis Laverde, Ivanova Riofrío, Carlos Ruiz

1.2.2. Emprendedores

El término emprendedores por su parte está íntimamente relacionado con el emprendimiento, se refiere directamente a la persona responsable o grupo a cargo de la iniciativa de comenzar un proyecto.

“Un emprendimiento es llevado a cabo por una persona a la que se denomina emprendedor. La palabra emprendedor tiene su origen en el francés entrepreneur (pionero), y en un inicio se usó para denominar a aquellos que se lanzaban a la aventura de viajar hacia el Nuevo Mundo, tal como lo había hecho Colón, sin tener ningún tipo de certeza respecto a qué iban a encontrar allí. Justamente ese ingrediente de actuar bajo incertidumbre es la principal característica que distingue hoy a un emprendedor y, si bien el término se asocia especialmente a quien comienza una empresa comercial, también puede relacionarse a cualquier persona que decida llevar adelante un proyecto, aunque éste no tenga fines económicos”⁴

En este sentido el emprendedor es aquella persona que materializa una idea o proyecto innovador o una empresa. Este término surge para describir a la persona que se aventura y arriesga a perder o ganar.

⁴ Formichella, María: El concepto de emprendimiento y su relación con la educación, el empleo y el desarrollo local. INTA. Rivadavia 1439 (1033). Argentina, 2004, 3.

1.2.2.1. Características del emprendedor

“Durante años, las características de un empresario innovador llamaron la atención de los psicólogos organizacionales. (...) se identificó un elemento común en el comportamiento de los empresarios innovadores: “motivación al logro”, entendida como un constante impulso a mejorar.

1. Búsqueda de oportunidades y constante iniciativa
2. Persistencia
3. Cumplimiento
4. Búsqueda de eficiencia y calidad
5. Correr riesgos calculados
6. Fijar metas
7. Búsqueda de información
8. Planificación sistemática y seguimiento
9. Persuasión y redes de apoyo
10. Auto confianza e independencia”⁵

Como características de un emprendedor destaca la creatividad como principal fuente para fomentar la idea o inicio de un negocio, de allí que son responsables, con alta autoestima y confianza en las capacidades del individuo, por otro lado no duda en afrontar riesgos posibles que representa las decisiones y actos tomados.

⁵ Lizarazo, María: Jóvenes emprendedores: Comprometidos con el Desarrollo Sostenible de los territorios rurales. Instituto Interamericano de Cooperación para la Agricultura (IICA) 2009, 29.

1.2.3. Régimen Tributario

Para determinar la conceptualización de un Régimen Tributario es necesario especificar la definición de régimen y de un sistema tributario. Por un lado el régimen refiere “a las relaciones de dependencia entre las unidades elementales de un secuencia, por lo que en este sentido, la reacción consiste en la facultad que posee un elemento de ser determinado por o de regir otro elemento”⁶. En cuanto al tributo se lo entiende como una obligación que se relaciona directamente con “las políticas fiscales, que se concreta en el presupuesto del Estado, esto es, en un instrumento de uso gubernamental que proyecta un conjunto de ingresos y de egresos”⁷.

De esta manera el Régimen Tributario es una forma por la cual se establecen normas y leyes en materia de tributos que forman parte del presupuesto del Estado.

Un Régimen Tributario se lo define como un conjunto de normativas y reglamentos que se establecen con el fin de regular y controlar obligaciones determinadas por el pago de tributos relacionados a ciertas actividades efectuadas por personas naturales y jurídicas, asociadas o individuales.

“Un sistema tributario es una estructura ordenada de normas, principios y tributos que guardan relación con los fines bajo los cuales fueron propuestos, y más que nada con la política económica que en determinado momento se encuentre vigente en un Estado, estructura de la cual, obviamente carece un régimen, tal como más adelante se explicará, y que es lo que la mayoría de países ha adoptado”.⁸

Conforme a la Constitución de la República del Ecuador se determina que el Régimen Tributario es se regirá bajo los lineamientos y fines de progreso, eficiencia para facilitar la recaudación de valores correspondientes al Estado. Cuyo fin máximo es la consecución de una redistribución de la riqueza y la promoción de empleo. Así el Régimen Tributario es una herramienta para recaudar tributos provenientes o generados por las actividades realizadas por las personas.

⁶ De Sousa, Shirley: Estudio contrastivo del régimen verbal en el portugués de Brasil y el español peninsular. Universidad Santiago de Compostela, 2011, 15.

⁷ Paz y Miño, Juan: Historia de los Impuestos en Ecuador. SRI, PUCE, THE, 2015, 12.

⁸ Erazo, Estefanía: Evolución histórica de las principales regulaciones constitucionales y legales del régimen tributario en el Ecuador. UASB. 2012, 12.

El Régimen Tributario se lo considera como una herramienta y elemento que permite al Estado alcanzar y procurar equidad, logrando así mejores condiciones sociales en conformidad al *sumak kawsay*.

“En cuanto al Régimen Tributario, vale destacar que la constitución lo concibe como elemento de reforma y equidad social, pues no sólo señala que se dará prioridad a los impuestos directos, sino que enfatiza en la redistribución de la riqueza y fija los principios bajo los cuales operará este Régimen Tributario”⁹

1.2.4. Incentivos Fiscales

Los incentivos fiscales son beneficios o licencias, determinados por una normativa que establece subsidios o exoneraciones del pago de tributos o valores por actividades determinadas, con la finalidad de estimular y fortalecer el desarrollo de actividades orientadas a la producción.

“La legislación tributaria del Ecuador prevé numerosos supuestos de eliminación o reducción de la obligación tributaria de pago para promover objetivos de política pública, lo que supone una menor recaudación de impuestos para el Estado. Denominamos "gasto tributario" al monto global de impuestos que dejan de recaudarse como consecuencia de estos beneficios e incentivos y que, de acuerdo con el artículo 94 del Código Orgánico de Planificación de Finanzas Públicas, constituirá un anexo de la proforma del Presupuesto General del Estado. Los incentivos y beneficios adoptan diversas formas en el esquema de cálculo de los impuestos: exoneraciones o exenciones de rentas, consumos y determinados elementos patrimoniales; deducciones a la base imponible, tasas impositivas reducidas, crédito tributario, diferimiento de pago, etc.”¹⁰

1.2.5. Emprendimiento en el Ecuador

En el caso particular del Ecuador a partir del Gobierno del Economista Rafael Correa Delgado, se han ido implementado varias reformas en el modelo económico

⁹ Paz y Miño, Juan: Historia de los impuestos en Ecuador. SRI. PUCE, THE, 2015,41.

¹⁰ Servicio de Rentas Internas. SRI. <http://www.sri.gob.ec/web/guest/beneficios-e-incentivos-tributarios>.

orientadas a “lograr la transición de una estructura económica primaria-productora, a una economía generadora de alto valor agregado, mediante la constante creación del conocimiento y la innovación social y tecnológica.”¹¹ Uno de los medios necesarios para cambiar el modelo económico, es la transformación de la matriz productiva.

Por tanto, un cambio de la matriz productiva radica en la innovación y el emprendimiento enfocado a desarrollar mayor valor agregado a la producción nacional con la finalidad de superar la tendencia de ser un país importador.

Con ese objetivo el Estado impulsa la diversificación productiva, la desconcentración de la producción, la mejora de la productividad y la competitividad. Ante estas propuestas, el emprendimiento emerge como herramienta de gran relevancia, especialmente en los países subdesarrollados, los cuales buscan un crecimiento de sus economías para convertirlas en competitivas hacia el resto del mundo.

En los conceptos clásicos de la economía, como factores de la producción se determinaba: la tierra, capital y trabajo; pero actualmente se mencionan nuevos “factores que influyen en la productividad de la economía, destacan el progreso tecnológico, que crea nuevos bienes o nuevos métodos productivos; el acceso a nuevos mercados nacionales e internacionales; y las mejoras en los procesos de gerencia y administración de las empresas. Este proceso de innovación y de creación de nuevos productos y mercado es liderado por emprendedores capaces de visualizar nuevas demandas, encontrar aplicaciones de mercado de nuevas tecnologías y coordinar eficientemente el uso de los factores de la producción al interior de las organizaciones (...)”¹²,

Los emprendimientos en el Ecuador se han fortalecido a tal punto que las políticas implementadas desde el gobierno están orientadas a alcanzar un mayor índice de propuestas innovadoras. “En el 2013 para Ecuador se produjo un incremento en la actividad emprendedora. Con un índice de Actividad Emprendedora Temprana – TEA- de 36%, diez puntos porcentuales por encima de lo observado en el 2012, Ecuador continúa con la tendencia creciente observada en los últimos años”¹³

¹¹ Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, “Plan Nacional del Buen Vivir 2013.2017” (Quito: SENPLADES 2013), 62.

¹² Banco de Desarrollo de América Latina (CAF), “Emprendimientos en América Latina desde la subsistencia hacia la transformación productiva”, (Bogotá: CAF, 2013), prologo.

¹³ Lasio, Virginia, et. al. : Global Entrepreneurship Monitor. ESPAE- ESPOL 2014, 21.

Ecuador consta entre los 15 países con mayor tendencia a iniciar nuevos negocios. Las fortalezas de sus emprendedores son la juventud y la capacidad de detectar oportunidades del mercado; sus debilidades, la falta de capital y la poca capacitación.

“Quiero ser mi propio jefe', 'necesito ganar más', 'se me ocurrió una idea genial'... son algunas de las razones por las que los ecuatorianos deciden arrancar un negocio propio. Estas motivaciones han resultado lo suficientemente poderosas como para que el Ecuador sea considerado entre los países más emprendedores del mundo, según el Monitor Global de Emprendimiento (GEM, por sus siglas en inglés)”¹⁴

El emprendimiento en el Ecuador se ha destacado por crear las condiciones y el entorno propicio para el desarrollo y fortalecimiento de las ideas de emprender un negocio, con la finalidad de aportar al progreso de la sociedad, generando comunidades intelectualmente creativas, competitivas.

“Ecuador, un país emprendedor e innovador en el 20-20 lograr que Ecuador sea un país que impulse el surgimiento y desarrollo de emprendedores y de mipymes innovadoras con potencial exportador contribuyendo a la transformación de la matriz productiva y al fortalecimiento de la base competitiva nacional, al trabajo participativo y aprendizaje continuo de todos los actores del ecosistema de emprendimiento e innovación a nivel nacional para fomentar el talento humano, generación de valor y empleo productivo.”¹⁵

Para que los emprendimientos en el país tengan una tendencia determinada por el aumento, fortalecimiento y desarrollo de nuevas y novedosas ideas para emprender negocios, se debe también a ciertas políticas establecidas en el país.

¹⁴ Rovayo, Gabriel: Los tres desafíos del emprendedor ecuatoriano, en revista digital Perspectiva. <http://investiga.ide.edu.ec/index.php/los-tres-desafios-del-emprendedor-ecuatoriano>.

¹⁵ Comisión de desarrollo económico productivo y la microempresa: ECUADOR, UN PAÍS EMPRENDEDOR E INNOVADOR EN EL 20-20. Estrategia para desarrollar un Ecosistema de Emprendimiento e Innovación. Asamblea Nacional del Ecuador. 2014, 10.

1.3. Marco Legal

El marco legal bajo el cual se desarrolla la presente investigación “Emprendedores y Régimen Tributario: Perspectivas de la adecuación de incentivos fiscales óptimos para el fomento del Emprendimiento en el Ecuador” responde a una serie de reglamentos y normativas establecidas en diferentes leyes y Códigos vigentes en el país.

Conforme a lo que se establece en la Constitución de la República del Ecuador en su apartado sobre Régimen de desarrollo se determina:

Art. 275.- El régimen de desarrollo es el conjunto organizado, sostenible y dinámico de los sistemas económicos, políticos, socioculturales y ambientales, que garantizan la realización del buen vivir, del sumak kawsay.

El Estado planificará el desarrollo del país para garantizar el ejercicio de los derechos, la consecución de los objetivos del régimen de desarrollo y los principios consagrados en la Constitución. La planificación propiciará la equidad social y territorial, promoverá la concertación, y será participativa, descentralizada, desconcentrada y transparente.

En concordancia al régimen de desarrollo y lo que se establece en dichos artículos específicamente en lo concerniente al Régimen Tributario sección quinta, se determina:

Art. 300.- El Régimen Tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Por su parte el Código Tributario establece lo siguiente:

Art. 1.-Ambito de aplicación.- Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos:

nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos.

Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.

Conforme al Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas se establece en su artículo primero que:

Art. 1.- Objeto.- El presente Código tiene por objeto organizar, normar y vincular el Sistema Nacional Descentralizado de Planificación Participativa con el Sistema Nacional de Finanzas Públicas , y regular su funcionamiento en los diferentes niveles del sector público, en el marco del régimen de desarrollo, del régimen del buen vivir, de las garantías y los derechos constitucionales.

Art. 3.- Objetivos.- El presente Código tiene los siguientes objetivos:

1. Normar el Sistema Nacional Descentralizado de Planificación Participativa y el Sistema Nacional de las Finanzas Públicas, así como la vinculación entre éstos;
2. Articular y coordinar la planificación nacional con la planificación de los distintos niveles de gobierno y entre éstos; y,
3. Definir y regular la gestión integrada de las Finanzas Públicas para los distintos niveles de gobierno.

De acuerdo a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno se determina que:

Art. 1.- Objeto del impuesto.- Establécese el impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley.

Art. 2.- Concepto de renta.- Para efectos de este impuesto se considera renta: 1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y 2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas

naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.

Ley Orgánica de Incentivos y Prevención del Fraude Fiscal.

Art. 6.- En el artículo 9 efectúese las siguientes reformas:

21. Las transferencias económicas directas no reembolsables que entregue el Estado a personas naturales y sociedades dentro de planes y programas de agroforestería, reforestación y similares creados por el Estado

En cuanto al emprendimiento existe una normativa vigente que regula y garantiza las actividades, así se establece en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones:

Art. 1.- Ámbito.- Se rigen por la presente normativa todas las personas naturales y jurídicas y demás formas asociativas que desarrollen una actividad productiva, en cualquier parte del territorio nacional.

Art. 3.- Objeto.- El presente Código tiene por objeto regular el proceso productivo en las etapas de producción, distribución, intercambio, comercio, consumo, manejo de externalidades e inversiones productivas orientadas a la realización del Buen Vivir. Esta normativa busca también generar y consolidar las regulaciones que potencien, impulsen e incentiven la producción de mayor valor agregado, que establezcan las condiciones para incrementar productividad y promuevan la transformación de la matriz productiva, facilitando la aplicación de instrumentos de desarrollo productivo, que permitan generar empleo de calidad y un desarrollo equilibrado, equitativo, eco-eficiente y sostenible con el cuidado de la naturaleza.

Art. 4.- Fines.- La presente legislación tiene, como principales, los siguientes fines:

a. Transformar la Matriz Productiva, para que esta sea de mayor valor agregado, potenciadora de servicios, basada en el conocimiento y la innovación; así como ambientalmente sostenible y eco eficiente;

- b. Democratizar el acceso a los factores de producción, con especial énfasis en las micro, pequeñas y medianas empresas, así como de los actores de la economía popular y solidaria;
- c. Fomentar la producción nacional, comercio y consumo sustentable de bienes y servicios, con responsabilidad social y ambiental, así como su comercialización y uso de tecnologías ambientalmente limpias y de energías alternativas;
- d. Generar trabajo y empleo de calidad y dignos, que contribuyan a valorar todas las formas de trabajo y cumplan con los derechos laborales;
- e. Generar un sistema integral para la innovación y el emprendimiento, para que la ciencia y tecnología potencien el cambio de la matriz productiva; y para contribuir a la construcción de una sociedad de propietarios, productores y emprendedores

En el Plan Nacional del Buen Vivir 2013-2017, plantea entre sus objetivos.

Objetivo 8. Consolidar el sistema económico social y solidario, de forma sostenible.

- 8.1 Invertir los recursos públicos para generar crecimiento económico sostenido y transformaciones estructurales.
- 8.2 Consolidar el papel del Estado como dinamizador de la producción y regulador del mercado.
- 8.4 Fortalecer la progresividad y eficiencia del sistema tributario.
- d. Optimizar la cobertura y la aplicación de incentivos tributarios como instrumentos de apoyo efectivo a la política productiva.
- 8.10 Articular la relación entre el Estado y el sector privado.
 - a. incentivar las inversiones nacionales y extranjeras, otorgándoles estabilidad en el tiempo y articulándolas a los objetivos nacionales de desarrollo.
 - c. Impulsar el financiamiento al desarrollo de nuevas industrias y/o sectores priorizados.
 - i. Aplicar incentivos sujetos a resultados al sector privado, hacia la inclusión productiva de los actores de la economía popular y solidaria y del sector rural.

Objetivo 9. Garantizar el trabajo digno en todas sus formas.

9.1 Impulsar actividades económicas que permitan generar y conservar trabajos dignos, y contribuir a la consecución del pleno empleo priorizando a los grupos históricamente excluidos.

b. Impulsar el trabajo como mecanismo de inserción económica productiva, tanto a nivel interno como externo del país, de optimización de recursos de información y telecomunicación, de arraigo y de contribución a la sostenibilidad ambiental

9.2. Promover el trabajo juvenil en condiciones dignas y emancipadoras que potencien sus capacidades y conocimientos.

b. Apoyar el desarrollo de los emprendimientos juveniles en ámbitos de financiamiento, capacitación, transferencia tecnológica y gestión empresarial.

c. Implementar incubadoras de proyectos, vinculadas a las prioridades del país que fomenten una cultura de emprendimiento.

f. Implementar estrategias para dignificar los autoempleos de subsistencia, propendiendo a su incorporación al sector laboral formal.

9.5 Fortalecer los esquemas de formación ocupacional y capacitación articulados a las necesidades del sistema de trabajo y al aumento de la productividad laboral.

b. Fomentar la colaboración tripartita (Estado-sector privado-trabajadores) en la planificación de la capacitación y la formación ocupacional que incremente la empleabilidad y la productividad laboral.

Objetivo 10.-Impulsar la transformación de la matriz productiva.

10.2 Promover la intensidad tecnológica en la producción primaria de bienes intermedios y finales.

c. Crear y fortalecer incentivos para fomentar la inversión privada local y extranjera que promueva la desagregación, transferencia tecnológica y la innovación.

10.5 Fortalecer la economía popular y solidaria –EPS-, y las micro, *pequeñas* y medianas empresas en la estructura productiva.

g. Simplificar los trámites para los emprendimientos productivos y de servicios de las micro, pequeñas y medianas unidades productivas.

10.8 Impulsar incentivos para fomentar la inversión privada local y extranjera que promueva la desagregación, transferencia tecnológica y el desarrollo endógeno de los territorios.

1.4. Marco Conceptual

Emprendimiento tradicional: Entidad creada con el objetivo de probar un modelo de negocios, a través de la prueba de hipótesis, con la creación de un producto mínimo viable, y buscando quemar la menor cantidad de recursos en este proceso. Se caracteriza por ser productos conocidos, para clientes conocidos, para mercados locales, con ventas que le permitirán convertirse en una microempresa”¹⁶.

Emprendimiento: Emprendimiento es una entidad a través de la cual uno o varios individuos, buscan proveer servicios o productos a un grupo de clientes. Invirtiendo recursos financieros, intelectuales u otros en este proceso. Es considerado como tal a cualquier entidad que no tenga un período de operación mayor a 4 años desde su primera venta”¹⁷.

Spin off: Es un nuevo emprendimiento generado a partir de una empresa consolidada, a través de la capitalización de ideas, recursos, conocimientos y/o contactos desde dentro de otra organización o empresa. En este sentido, un *spin-off* es un "desprendimiento" que involucra a dos actores claves: la nueva firma desprendida y la firma madre, además de los accionistas de esta última”¹⁸

Productividad.- la productividad ha ocupado un lugar prominente para apreciar el avance económico, tanto de las organizaciones como de las naciones. En la concepción general, la productividad es una medida de la eficiencia económica que resulta de la relación entre los recursos utilizados y la cantidad de productos o servicios elaborados.¹⁹

Matriz productiva.- podemos deducir que la matriz productiva es una forma de ordenamiento de los diferentes procesos productivos de una economía. Este ordenamiento (matriz) combina insumos y bienes finales con el objetivo de divisar de

¹⁶ Alianza para el Emprendimiento e Innovación, “Glosario de Términos”, versión digital sin publicar (noviembre 2013) 3.

¹⁷ AEI, Glosario de Términos, 5.

¹⁸ Ibíd, 3.

¹⁹ Rodríguez, Carlos: El nuevo escenario: la cultura de calidad y productividad en las empresas. Ediciones ITESO, 1999. 13.

una manera clara la dinámica de las industrias y de cómo estas se intersecan (esto fue desarrollado, académicamente, en la matriz de Leontief).²⁰

Incentivos.- el incentivo es la promesa de una compensación por realizar cierta acción que desea quien ofrece el incentivo (Laffont y Mortimer, 2002). Es la recompensa total, que abarca los aspectos financieros y no financieros, condicionada a la medición del resultado de un trabajo o a la observancia de ciertas normas de conducta (Town et al., 2004). Siempre han existido incentivos, por lo menos desde que apareció la división de trabajo y el intercambio económico (Laffont y Mortimer, 2002). El mercado de competencia perfecta ofrece un incentivo obvio: la expectativa de ganancias²¹

Incentivo tributario.- son medidas legales que suponen la exoneración o una minoración del impuesto a pagar y cuya finalidad es promover determinados objetivos relacionados con políticas productivas como inversiones, generación de empleo estable y de calidad, priorizar la producción nacional y determinados consumos, contención de precios finales, etc.²²

Beneficios tributarios.- son medidas legales que suponen la exoneración o una minoración del impuesto a pagar y cuya finalidad es dispensar un trato más favorable a determinados contribuyentes (causas subjetivas) o consumos (causas objetivas). Esta discriminación positiva se fundamenta en razones de interés público, equidad y justicia social.²³

Gasto tributario.- Denominamos "gasto tributario" al monto global de impuestos que dejan de recaudarse como consecuencia de estos beneficios e incentivos y que, de acuerdo con el artículo 94 del Código Orgánico de Planificación de Finanzas Públicas, constituirá un anexo de la proforma del Presupuesto General del Estado.²⁴

Exenciones.- Liberación de una obligación o carga²⁵

Exoneraciones.- Acción y efecto de exonerar o exonerarse. Acción y efecto de hacer que una persona quede libre una carga exoneración impositiva²⁶

²⁰Gachet, Nicholas: La matriz Productiva. La Republica, 2014. <http://www.larepublica.ec/blog/opinion/2014/01/24/la-matriz-productiva-3/>.

²¹ Gorbaneff, Y; et. al: El concepto de incentivo en la administración. Una revisión de la literatura. Revista de economía Institucional, Vol. N.º 21, 2009, 1.

²² Servicio de Rentas Internas. SRI. <http://www.sri.gob.ec/web/guest/incentivos-y-beneficios>

²³ Servicio de Rentas Internas. SRI. <http://www.sri.gob.ec/web/guest/incentivos-y-beneficios>

²⁴ Servicio de Rentas Internas. SRI. <http://www.sri.gob.ec/web/guest/incentivos-y-beneficios>

²⁵ Diccionario Manual de la Lengua Española Vox. © 2007 Larousse Editorial, S.L

Capítulo Segundo

2.1. Política del Estado de Promoción al Emprendimiento

2.1.1. Concepto de Emprendimiento:

Tanto “emprendimiento” como “empresa” desde el punto de vista económico hacen referencia al mismo concepto de unidad de producción. No obstante, “emprendimiento” difiere del concepto “empresa” en el sentido que también hace referencia a un inicio o comienzo, algo dinámico y en evolución, mientras que empresa sería la conclusión o aquello a lo que aspira llegar a ser un emprendimiento. De esta manera “emprendimiento” significa una etapa anterior a la de la “empresa” y esta última a la culminación o la realización de un emprendimiento²⁷

De esta manera “emprendimiento” significa una etapa anterior a la de la “empresa” y esta última a la culminación o la realización de un emprendimiento²⁸

Se puede decir que este término surge de una palabra francesa utilizado para designar a aquella persona caracterizada por dar inicio y gestión a una empresa, asumiendo cierto riesgo financiero.

El término entrepreneur fue introducido a la literatura económica por primera vez en los inicios del siglo XVIII por el economista francés Richard Cantillon. Su aporte ha sido verdaderamente relevante para comenzar a comprender el concepto de emprendedor y el rol que juega el emprendimiento en la economía.²⁹

Por lo tanto, el concepto amplio de emprendimiento se refiere a la creación de un negocio, que incluye la inversión de: recursos económicos, tecnológicos, intelectuales, con la perspectiva de crecimiento y consolidación en el mercado, hasta ser considerado como una microempresa en sus inicios y con miras de llegar a ser una empresa reconocida en el futuro.

²⁶ Diccionario Enciclopédico Vox 1. © 2009 Larousse Editorial, S.L.

²⁷ Rodríguez, Marcelo: El mercadeo en los emprendimientos asociativos de pequeños productores. Ediciones IICA. 2002, 13.

²⁸ Rodríguez, Marcelo: El mercadeo en los emprendimientos asociativos de pequeños productores. Ediciones IICA. 2002, 13.

²⁹ Formichella, María: El concepto de emprendimiento y su relación con la educación, el empleo y el desarrollo local. INTA. Rivadavia 1439 (1033). Argentina, 2004, 10.

De acuerdo a un estudio realizado por la empresa Global Entrepreneurship Monitor Ecuador 2012 puede establecerse dos categorías de emprendimientos, el primero constituido por “las personas que inician negocios en respuesta a la falta de otras opciones para obtener ingresos, se consideran *emprendedores por necesidad*, y otros quienes comienzan un negocio con la intención de explotar una oportunidad se identifican como *emprendedores por oportunidad*, este grupo puede incluir a las personas que aspiran a mantener o mejorar sus ingresos o mejorar su independencia”.³⁰

En lo que respecta al desarrollo del Emprendimiento en el Ecuador debemos considerar lo mencionado en la Agenda para la Transformación Productiva 2010-2013 en la que menciona que los emprendimientos en el Ecuador están “enfocados más a la generación de autoempleo para cubrir sus necesidades de ingreso personal o familiar y que tienen un limitado alcance como propulsores de una transformación productiva que mejoren las condiciones de vida de los ciudadanos”.³¹

En el Estudio Global Entrepreneurship Monitor Ecuador 2013, analiza que los emprendedores por necesidad no crearían plazas de trabajo, mientras que los de oportunidad esperarían producir entre uno y cinco empleos en los próximos cinco años.³² Lo que significaría que la transformación de la matriz productiva requeriría de un mayor tiempo y de un cambio en la visión de los emprendedores.

Según el análisis que realiza el Banco de Desarrollo de América Latina (CAF), en su texto *Emprendimientos en América Latina Desde la Subsistencia hacia la Transformación Productiva*. En América Latina el 75 % de los empresarios tienen en realidad microempresas (con menos de cinco empleados) que emplean alrededor del 40 % de los trabajadores asalariados del sector privado. Además, el 28% de la población ocupada en la región se desempeña como trabajador por cuenta propia. Es decir, muchos de los emprendedores de la región son, en realidad autos empleados u operan establecimientos de escala reducida.³³

De igual manera el mismo estudio plantea que el problema radica, en parte, “en la falta de oportunidades de empleo en el sector productivo formal, una importante

30 Escuela Superior Politécnica del Litoral, “Global Entrepreneurship Monitor Ecuador”, (ESPAE-ESPOL 2013),16.

31Ministerio Coordinador de Producción, Empleo y Competitividad, “Agenda para la Transformación Productiva 2010-2013”, Consejo Sectorial de la Producción, 167.

32 ESPAE, “GEM (Escuela Superior Politécnica del Litoral 2012 - 2013)”,34.

33 CAF, “Emprendimientos en América Latina Desde la Subsistencia hacia la Transformación Productiva”,113.

porción de individuos con relativo bajo talento empresarial deciden abrir pequeños negocios que no solo les generan ingresos bajos e inestables, sino que les impiden acumular capacidades y aptitudes laborales, por lo que el potencial de transitar hacia un empleo en el sector formal se reduce con el tiempo”.³⁴

Esto quiere decir que el Estado tiene que hacer un esfuerzo y fomentar la incubación de emprendimientos de oportunidad, lo que traerá como consecuencia creación de fuentes de trabajo, impulsar a que los emprendimientos se apunten a sectores priorizados, los que colaborarán a la transformación económica del país, haciéndolo cada vez más competitivo.

A nivel legislativo encontramos iniciativas de proyectos de ley para impulsar el emprendimiento, es así que dentro de la Asamblea Nacional se encuentran presentados algunos proyectos:

En el año 2013:

- Proyecto de Ley de Fomento a Jóvenes Emprendedores y Emprendedoras. (presentado en septiembre de 2013)

En el año 2014:

- Proyecto de Ley Orgánica de Fomento al Emprendimiento. (presentado en marzo de 2014)
- Proyecto de Ley Orgánica de Defensa de Emprendedores Urbanos. (presentado en marzo de 2014)

Proyectos que han sido calificados por el Consejo de Administración Legislativa, pero que a la presente fecha no han sido tratados para primer debate en el Pleno de la Asamblea Nacional.

El impulso del emprendimiento no es una tarea fácil, y para lograrlo hay que hacer muchos cambios, analizar diferentes aspectos de la sociedad y la economía, los cuales desarrollaremos en los siguientes tópicos.

2.2. Factores que influyen en el emprendimiento.

Es posible identificar los principales factores que inciden para que se desarrollen o no, adecuadamente el emprendimiento y se los puede categorizar en: condiciones sociales, económicas, culturales, sistema educativo, estructura productiva, capital

³⁴ Ibíd, prologo.

humano emprendedor, condiciones para innovación, capital social e institucional, financiamiento, condiciones regulatorias.

Conforme se analiza en el informe de consultoría para el Ministerio Coordinador de Producción, Empleo y Competitividad, *Determinación de Brechas y Líneas Generales para la Formulación de una Política Pública de Emprendimiento en Ecuador*, realizado en Febrero 2011 menciona las siguientes.

Condiciones Sociales, Sistema Educativo, Estructura Productiva, Condiciones Económicas, Condiciones Culturales, Capital Humano Emprendedor, Condiciones para la Innovación, Capital Social e Institucional, Financiamiento, Condiciones Regulatorias.

De manera general podemos indicar que todas estas condiciones son interrelacionados, pues la condición social de las familias y sus bajos niveles de ingreso dificulta a que buena parte de la población pueda acceder a la educación, limitándolo en conocimientos y por tanto al acceso a trabajos calificados.

Adicionalmente que los bajos ingresos no le permitan ahorrar para emprender, de aspirar a emprender por oportunidad y no por necesidad, limitando la oferta de emprendedores con capacidades y recursos para crear empresas con potencial de crecimiento.

Haciendo referencia a la Estructura productiva, el informe citado, la concibe como la especialización sectorial y la configuración empresarial que prima en las economías. La primera de ellas, influye sobre la experiencia laboral de las personas, sus conocimientos técnicos y el acceso a redes de contacto para desarrollar negocios, e incide sobre el perfil y potencial de las nuevas empresas.

De acuerdo a los siguientes datos estadísticos se verifica la situación real del Ecuador.

En cuanto a educación se establece que el 9 % de la población mayor a 15 años que asiste regularmente a un centro de estudios aún no ha terminado la educación básica (rezago estudiantil), 2.07 puntos menos que en el 2001 cuando alcanzó un 11.07 %, según los resultados del Censo de Población y Vivienda 2010 realizado en noviembre por el Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC)³⁵.

³⁵Instituto Ecuatoriano de Estadísticas y Censos
http://www.inec.gob.ec/inec/index.php?option=com_content&view=article&id=440%3Ael-censo-informa-capitulo-educacion&catid=68%3Aboletines&Itemid=51&lang=es

Los índices de pobreza nacional total en Diciembre del 2013 se ubicó en 25.55 %, 1.76 puntos porcentuales menos que lo registrado en Diciembre del 2012 cuando alcanzó 27.31 %, resultados del Censo de Población y Vivienda 2010 realizado en noviembre por el Instituto Nacional de Estadística y Censos.³⁶

Como podemos evidenciar , en el Ecuador el nivel de educación y la distribución del ingreso sigue siendo bajo, gran parte de la población no ha terminado sus niveles básicos de estudios, lo que por ende significa que menos población alcanza a llegar al tercer nivel de educación (cumplir estudios universitarios) lo que conlleva a que el porcentaje de población que llega a estudiar un cuarto nivel es sumamente reducido, obviamente la falta de educación se debe a los bajos ingresos económicos llevando a que la población con mucho esfuerzo llegue a culminar sus estudios primarios, lo que en los últimos años ha disminuido, pero no de la manera que se requiere, para que las familias puedan brindar un nivel mejor de educación a sus hijos.

Al referirse a las Condiciones Económicas, considera que son aquellas oportunidades de mercado donde los emprendedores deciden implementar los negocios, y que al mantener una fuerte dependencia en el mercado interno limitaría el perfil de los nuevos emprendimientos dinámicos.

La economía ecuatoriana, está en una constante mejoría, lo que sería un gran aliciente para el desarrollo de emprendimientos, y a lo que deben apostar los emprendedores es en brindar bienes y servicios que capten la atención de los consumidores.

En cuanto a las Condiciones Culturales, son aquellas normas y valores de una sociedad, como por ejemplo la valoración social del emprendedor, las actitudes frente al riesgo de fracasar y la presencia de modelos de empresarios ejemplares constituyen factores culturales que inciden sobre la formación de vocaciones para emprender. El BID indica que en América Latina las condiciones del contexto cultural son menos favorables que en otras regiones (Kantis et.al, 2004).

La cultura ecuatoriana se caracteriza por marcados círculos sociales que limitan, el desarrollo de redes entre actores de distintos círculos sociales, algo que atenta contra la democratización del proceso emprendedor dinámico.

³⁶Instituto Ecuatoriano de Estadísticas y Censos
http://www.inec.gob.ec/estadisticas/index.php?option=com_remository&Itemid=&func=startdown&id=1980&lang=es&TB_iframe=true&height=250&width=800

En los últimos tiempos hemos visto que el apoyo al emprendimiento ya sea por parte del Estado Central o de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, ha hecho que grupos de emprendedores participen de talleres dictados por empresarios importantes tanto nacionales como extranjeros, permitiendo que amplíen sus redes de contacto, e impulsando de esta manera al desarrollo de sus ideas.

En cuanto a las condiciones para la innovación podemos identificar que el Estado ha impulsado varias iniciativas como por ejemplo la Universidad del Conocimiento YACHAY, Universidad IKIAM ubicada en la amazonia,

Las redes sociales e institucionales son concebidas como aquellos grupo de amigos y familiares las institucionales (asociaciones empresariales, instituciones de conocimiento superior, agencias de desarrollo, etc.) y comerciales (proveedores, clientes) que pueden facilitar el proceso emprendedor.

En cuanto a las condiciones de acceso a las diferentes fuentes de financiamiento son aquellas inciden en la etapa de lanzamiento de la empresa y en su desarrollo inicial. En América Latina los emprendedores financian sus empresas con ahorros personales que les permite eludir las restricciones existentes en la oferta de financiamiento externo.

Dentro de las Condiciones Regulatorias: se incluye el conjunto de normas que inciden sobre la creación de empresas (impuestos, trámites necesarios para formalizar una nueva firma) afectando por ejemplo la existencia de oportunidades de negocios y el acceso a las mismas, la adquisición de vocaciones, competencias e ingreso al mercado.

Como se aprecia varias son las condiciones que influyen en el desarrollo del emprendimiento, algunas de ellas no son fáciles de modificar, pero en otras a través de la intervención Estatal se pueden mejorar, de manera principal con el perfeccionando las políticas públicas, pues este aspecto influye en diferentes de los factores analizados y que se encuentra estrechamente ligados con la gestión pública como, por ejemplo las condiciones sociales las cuales podríamos decir que están ligadas con las condiciones económicas y el sistema educativo. Al referirnos a la condiciones económicas dependerán mucho de las decisiones del Estado para mantener una estabilidad y crecimiento económico que permita que el desarrollo de inversiones nacionales o extranjeras, lo que conllevará al crecimiento de plazas de trabajo y por ende mejore el ingreso de las familias, otra actividad que impulsará el desarrollo de emprendimientos es el eliminar la dependencia de los ingresos que generan los recursos no renovables e

impulsar otro tipo de ingresos, esta sería una gran oportunidad para que muchos emprendimientos oferten productos innovadores y amplíen sus mercados.

En el aspecto más esencial y donde debe intervenir el Estado de manera directa es en la educación, pues es a través de la educación que se podrán formar futuros emprendedores, por supuesto que los frutos de lo que se haga en la educación no será visible en corto tiempo, sino en mediano o largo plazo, en este aspecto podemos ver que el Estado ha impulsado varios cambios, como la escuelas del milenio, fomento de becas para estudios en el extranjero, la calificación de las Universidades, la implementación de Universidades como Yachay e Ikiam, el mejoramiento de la educación influenciará en las condiciones para la innovación, pues se generará nuevos productos y procesos, que mejoren la economía de igual forma el contar con gente capacitada para trabajar, hará que ésta vaya adquiriendo experiencia y forjando redes de contacto, lo que en un futuro permitirá que genere su propia empresa y sea fuente de empleo.

Otro aspecto en el que tiene mucha influencia es mejorar las condiciones regulatorias, el proceso para constituir una empresa es engorroso y requiere de mucho tiempo, así lo demuestra el ranking Doing Business 2014 elaborado por la Corporación Financiera Internacional, en el cual se mide la facilidad para hacer negocios nos ubica en el puesto 135 de 189 países, un puesto menor al del año 2013, lo que da a entender que en el Ecuador no es fácil constituir una empresa y que los esfuerzos por cambiar este aspecto no están dando los resultados esperados.

El estado ha venido influenciando en la búsqueda de Financiamiento, ya sea a través de la entrega de recursos no reembolsables y a través de convenios con instituciones financieras para que otorguen créditos a emprendedores como por ejemplo el programa Progresar impulsado por la Corporación Financiera Nacional.

El cambio no solo debe ser por parte de Estado, sino también de la población, que debe ir modificando sus comportamientos y cambiando sus hábitos.

2.2.1 Perfil del Emprendedor Ecuatoriano

Según el estudio Global Entrepreneurship Monitor Ecuador, 2013 (GEM) el 70 % de los emprendedores se desenvuelven en las áreas urbanas.

A primera vista podemos decir que si el desarrollo se hace en zonas urbanas, es porque la población que ahí se asienta tiene acceso a la educación y un mejor ingreso económico que la gente que se asienta en zonas rurales.

Considerando el nivel de educación el 43 % ha completado el nivel secundario, el 42.4 % completaron la primaria y solo el 6 % posee un título profesional. Para el Ecuador la actividad emprendedora se concentra en aquellos que tienen educación secundaria completa o incompleta.

Como se evidencia con las cifras indicadas el problema principal en el Ecuador es la educación, pues no se puede impulsar emprendimientos por oportunidad, si la población no se encuentra preparada para ello, claramente se detalla que la población que realiza una actividad emprendedora son aquellos con educación media, lo que se encuentra reflejado en los trabajos informales que son muy difíciles de controlar y regularizar.

Considerando la edad, se observa que el grupo más importante de emprendedores se concentra en aquellos que están entre los 24 y 34 años representando un 31.3 % seguido por los emprendedores entre los 35 y 44 años con un 24.6 %.

Analizando este dato estadístico es evidente que la población que tiende a emprender, es aquella que está en busca de un empleo y que por no encontrarlo tiende al autoempleo o aquella que tiene empleo busca incrementar sus ingresos.

También se observa que en el 2012 el 54 % de los emprendedores eran mujeres, proporción similar a lo observado en el mercado laboral para el mismo año cuando la tasa del desempleo de las mujeres era del 4.8 % y la de hombres 3.5 %. Así mismo el porcentaje de mujeres que se encontraban sub ocupadas era del 60,6 % mientras que el de hombres era del 49,8 % (...)

En cuanto a la motivación para emprender por oportunidad se identifica los siguientes motivos:

1. Mejorar sus ingresos,
2. Independencia sin perjudicar su nivel de ingresos y
3. Aprovechar una oportunidad y la necesidad de emprender debido a la falta de alternativas.

El emprendimiento por necesidad en Ecuador se ha incrementado desde el 2008, algo que no plantea un escenario favorable (...) a pesar de que los indicadores del

mercado laboral ecuatoriano presentan una mejora, pues para el 2012 el subempleo se encontraba en 50.9 % mientras que la ocupación plena era de 42,8 %, el incremento del emprendimiento por necesidad podría deberse a un deterioro en el nivel de vida de las personas que no llegaron a un nivel de pleno empleo, incentivándolos así a un emprendimiento por necesidad.

El emprendimiento por oportunidad no presenta una diferencia significativa entre hombres y mujeres 50,3 % y 49,7 % respectivamente, si analizamos el emprendimiento por necesidad se determina que el porcentaje para las mujeres es del 62,3% mientras que para los hombres fue aproximadamente de 7,6%, lo que insinúa un incremento en la vulnerabilidad de este grupo de la población”³⁷.

En cuanto a los sectores a los cuales se dirigen principalmente los emprendimientos según el Global Entrepreneurship Monitor Ecuador, 2014 (GEM) se detalla en el siguiente cuadro.

³⁷ ESPAE,” GEM” 23, 32.

Cuadro 1. Sectores a los cuales se dirigen los emprendimientos

Sector	Giro del Negocio	Porcentaje
Extractivo	Agricultura, ganadería, caza	5,3%
	Explotación de minas y canteras	0,2%
Orientados a Consumidores	Actividades de servicio de comidas y bebidas	17,6%
	Venta al por menor de alimentos, bebidas y tabaco en comercios especializados	17,0%
	Venta al por menor de otros productos en comercio especializado	12,7%
	Venta al por menor en puestos de venta y mercados	6,1%
	Comercio al por mayor, excepto vehículos	3,9%
	Otras actividades de servicios	3,0%
	Venta al por menor no realizada en comercios, puestos de venta o mercados	2,8%
	Actividades de atención de la salud humana y asistencia social	1,4%
	Actividades artísticas, de entretenimiento y recreativas	0,8%
	Venta al por menor en comercios no especializados	0,8%
	Actividades de alojamiento	0,3%
	Enseñanza	0,3%
	Actividades financieras y de seguros	0,2%
	Actividades profesionales, científicas y técnicas	0,2%
	Agricultura, ganadería, caza	0,2%
	Construcción	0,2%
	Industrias manufactureras	0,2%
Orientados a Negocios	Información y telecomunicaciones	4,6%
	Actividades profesionales, científicas y técnicas	1,7%
	Actividades de servicios administrativos y de apoyo	0,9%
	Actividades financieras y de seguros	0,3%
	Actividades de servicio de comidas y bebidas	0,2%
	Actividades inmobiliarias	0,2%
	Agricultura, ganadería, caza	0,2%
	Venta al por menor de alimentos, bebidas y tabaco en comercios especializados	0,2%
	Venta al por menor de otros productos en comercio especializado	0,2%
Transformación	Industrias manufactureras	11,9%
	Venta y/o reparación de vehículos	2,5%
	Transporte y almacenamiento	1,6%
	Construcción	1,4%
	Agricultura, ganadería, caza	0,3%
	Venta al por menor de alimentos, bebidas y tabaco en comercios especializados	0,3%
	Actividades de servicio de comidas y bebidas	0,2%
	Suministro de electricidad, agua y gas	0,2%
	Venta al por menor no realizada en comercios, puestos de venta o mercados	0,2%

Fuente: Global Entrepreneurship Monitor Ecuador, 2014 (GEM)
Elaborado por: Escuela Superior Politécnica del Litoral

Del análisis de los textos en referencia, claramente se identifica que el Emprendimiento que se desarrolla en el Ecuador, es un emprendimiento por necesidad, que básicamente está impulsado por mujeres, muchas de las cuales son sustento del hogar; igualmente se identifica que la mayoría de la población que emprende no ha culminado sus estudios, es decir que lo único que buscan es escapar de la falta de empleo, lo que nos lleva a concluir que este tipo de iniciativas no son innovadoras y muchas de ellas deben carecer de procesos tecnológicos, lo que conlleva a que no se las pueda considerar en un futuro como MIPYME (Micro, Pequeñas y Medianas Empresas) y peor aún que influyeran significativamente para cambiar la economía ecuatoriana, pues no serían consideradas como fuentes de trabajo, muy probablemente, es una fuente de trabajo para el mismo emprendedor y en el mejor de los casos de su grupo familiar.

En lo que respecta a nivel regional la situación es muy similar “En América Latina y el Caribe, el 17 % de la población adulta está involucrada en la creación de algún tipo de emprendimiento, lo que la posiciona entre las regiones con mayor tasa de iniciativa empresarial del mundo, sin embargo, buena parte de la actividad emprendedora en la región parece surgir más como una vía de escape ante la falta de oportunidades laborales, que como fuente de innovación y creación de valor (...) La población emprendedora se caracteriza, entonces, por una gran heterogeneidad representada por individuos con alto talento empresarial, que buscan aprovechar oportunidades de negocios, así como por personas que buscan hacerse de una fuente de recursos a la falta de alternativas de empleo, e inclusive por aquellas que se vuelcan a la actividad empresarial por razones tan diversas como la búsqueda de independencia, flexibilidad laboral u autonomía”³⁸

Es decir que la falta de fuentes de empleo es una característica regional, que se debe promover políticas públicas que generen fuentes de empleo y así romper el círculo vicioso de falta de experiencia y recursos en la población, que les permita desarrollar emprendimientos por oportunidad y no solo a que se desarrollen emprendimientos por necesidad.

³⁸Global, Entrepreneurship Monitor (GEM) para el periodo 2001.2008 citado por Banco de Desarrollo de América Latina (CAF), “Emprendimientos en América Latina Desde la Subsistencia hacia la Transformación Productiva”, (Bogotá-Colombia: Editor CAF, 2013.)⁶³

Pero no solo los aspectos que hemos analizado son importantes, sino también el aspecto psicológico del emprendedor.

“Hay ciertas características de la personalidad y aptitudes de los individuos que pueden ser relevantes en la decisión de emprender. Entre los rasgos habitualmente asociados a una mayor predisposición para realizar actividades emprendedoras se encuentran la necesidad de una mayor autonomía o de logros personales; la creencia de que los eventos ocurren principalmente como efecto de las propias acciones (locus de control interno) innovación y creatividad, tolerancia a asumir ciertos riesgos; la imprecisión de ser capaz de desempeñarse de una determinada manera y de poder alcanzar ciertas metas (autoeficacia); y capacidad de desarrollar varias actividades simultáneamente”.³⁹

Es decir que un emprendedor debe cumplir varias características psicológicas, para sortear los infortunios que le presenta el entorno social y económico del lugar donde quiere desarrollar su emprendimiento, pues en estas instancias se demostrará su don de perseverancia y capacidad de asumir riesgos, logrando que el emprendimiento que va a desarrollar, sea un verdadero motor de transformación y de desarrollo económico.

2.3. Análisis de las asistencias estatales al emprendimiento, políticas públicas.

Podemos identificar algunos tipos de beneficios que el Estado brinda al Emprendimiento, entre estos apoyos técnicos y fiscales.

En este capítulo analizaremos aquellos beneficios que no son consideradas fiscales, para en el siguiente capítulo profundizar en las mismas.

En el informe de consultoría para el Ministerio Coordinador de Producción, Empleo y Competitividad, *Determinación de Brechas y Líneas Generales para la Formulación de una Política Pública de Emprendimiento en Ecuador*, realizado en Febrero 2011 se hace el siguiente análisis.

³⁹ CAF, “Emprendimientos en América Latina Desde la Subsistencia hacia la Transformación Productiva 82.

Se basa en los estudios realizados por ESPAЕ de la ESPOL sobre las iniciativas de apoyo al Emprendimiento en Ecuador (Rodríguez y Lasio, 2008), identificando que la mayoría de ayudas al emprendimiento están enfocadas en 34% Educación, Incubación 16%, Financiamiento 16 %, Desarrollo Empresarial 15 % y Asistencia Técnica 12 %.

En *Educación*, la mayoría de las acciones están asociadas al entrenamiento, en menor medida los colegios y universidades imparten esta materia como instrucción formal, menos del 10% de las iniciativas vinculadas a educación están orientadas a Investigación en Emprendimiento, Formación de Formadores y Desarrollo de Recursos Educativos.

En materia de *Incubación*⁴⁰, la mayoría de las cuales se realizan para empresas convencionales, principalmente focalizadas en acciones de pre-incubación, generalmente para la elaboración de planes de negocio.

Las acciones llevadas a cabo en materia de *Desarrollo Empresarial* está concentradas en la creación de conciencia, las cuales consisten en lograr la valoración del empresario en la sociedad a través del reconocimiento de su rol como promotor del desarrollo, en menor medida se llevan a cabo actividades de desarrollo de redes de apoyo.

Las actividades en *Asistencia Técnica* se concentran en el desarrollo de planes de negocio y en asistencia para acceso a financiamiento, asesorando al emprendedor sobre las diferentes fuentes a las cuales puede acceder.

Como se puede apreciar el esfuerzo realizado para que se desarrolle el emprendimiento, ha ido incrementado, pese a que se continúa con dificultades en muchos aspectos así lo demuestran los índices analizados y se ve una clara mejoría en el índice de educación que es superior a los otros que requieren de un mayor desarrollo, ya que el enfoque que dando no es el más adecuado, se debe propender a incentivar la investigación, impulsar las capacidades personales de los estudiantes, es en las aulas donde se formarán los futuros emprendedores, aquellos que buscarán realizar

⁴⁰ **INCUBADORA DE NEGOCIOS:** Organización que apoya el proceso emprendedor ayudando a incrementar las tasas de supervivencia de compañías de reciente creación a través de un menú especializado de servicios tales como espacios de oficina, consultoría en planes de negocio, servicios administrativos, servicios de propiedad intelectual, coaching de negocios, entre otros. Existen incubadoras con diversos propósitos: incubadoras culturales o de artes, incubadoras de microempresas, incubadoras de género, incubadoras de tecnología. Alianza para el Emprendimiento e Innovación, Glosario de Términos, versión digital sin publicar noviembre 2013. P 3.

emprendimientos por oportunidad, emprendimientos que transformen la productividad del país, generen fuentes de empleo, y se conviertan en las empresas de éxito del mañana, es decir que se tiene que evitar que el emprendimiento sea utilizado como escape a la falta de empleo.

Con la finalidad de generar un cambio en la matriz productiva, el Consejo de la Producción desarrolló la Agenda de la Transformación Productiva 2010-2013, dicha agenda no solo determina los campos en los que se desarrollará esta transformación sino también determina claramente los lineamientos en cuanto a la implementación de políticas transversales que potencien esta transformación.

Estableciéndose así algunas políticas transversales como:

- 1) Política de Calidad
- 2) Política de Fomento al Financiamiento
- 3) Política de Innovación
- 4) Política de Logística y transporte
- 5) Política de Emprendimiento
- 6) Política de Capacitación
- 7) Política Comercial

El objetivo de la política de emprendimiento es “(...) Estructurar un sistema de fomento al “emprendimiento dinámico” mediante un conjunto de mecanismos que promuevan la creación de redes, servicios y productos, que pongan en marcha iniciativas productivas generadoras de valor (transformación productiva), contribuyan al desarrollo territorial, la inclusión económica-social, sean ambientalmente sostenibles y contribuyan al bienestar de la población. Integrar los sistemas de fomento al emprendimiento, innovación y potenciación del talento humano a través de la educación y capacitación técnica.”⁴¹

Para llegar a cumplir con ese objetivo se planteó implementar las siguientes políticas:

1. Creación y desarrollo de emprendimientos dinámicos,
2. Creación de instrumentos adecuados que financien los emprendimientos dinámicos.

⁴¹ MCPEC, “Agenda para la Transformación Productiva 2010-2013”, (Consejo Sectorial de la Producción), 168.

3. Apoyo a la generación de oportunidades de desarrollo empresarial
4. Contar en las diferentes regiones de instrumentos de soporte a los emprendimientos
5. Impulsar los emprendimientos que incorporen innovación tecnológica y generen impacto y externalidades positivas.
6. Formar profesionales con espíritu emprendedor e institucionalizar la cultura del emprendimiento.

En el marco del desarrollo de la Agenda para la Transformación Productiva 2010-2013, se desarrollaron programas como EmprendEcuador, Programa Sin trámites entre otros.

“En el año 2010 con el tema del “emprededurismo” instaurado en la agenda pública y ante la disolución de los esfuerzos que venían realizándose desde el 2003, el Gobierno Central toma un rol protagónico en el apoyo a la creación de empresas. Así, crea el programa paraguas EmprendEcuador, bajo el cual lleva a cabo una serie de iniciativas. Entre el año 2010 y 2011, algunos logros alcanzados fueron la transferencia del programa EmprendEcuador a siete gobiernos provinciales, la certificación de 26 potenciadoras, el apoyo de 213 emprendedores y se avanzó hacia la conformación de las primeras redes de Mentores y de Inversionistas Ángeles de Ecuador.^{42,}”

Los principales beneficiarios del programa eran personas naturales con potencial de ventas de al menos US \$ 100.000. Este programa se desarrollaría en tres fases.

La primera fase que tenía por objeto desarrollar redes de contacto, elaboración de planes de negocio.

La segunda fase, era el apoyo económico al negocio en lo que se refiere al diseño e implementación del mismo, apoyo y asesoría para la obtención de permisos regulatorios, obtención de registros, patentes, marcas, asistencia jurídica para la constitución de la empresa.

La tercera fase consistía en el apoyo al acceso al financiamiento, mediante redes de inversores ángeles y a fondos de garantía.

⁴² MCPEC “Determinación de Brechas y Líneas Generales para la Formulación de una Política Pública de Emprendimiento en Ecuador”,⁴⁴

El programa Sin trámites, tendía a atacar aspectos que afecten a la creación de nuevas empresas, para ello se realizaron alianzas con: organismos internacionales como la Corporación Financiera Internacional, municipios, Servicio de Rentas Internas, Superintendencia de Compañías, Banco de Desarrollo de América Latina, con la finalidad de implementar reformas en los procesos de constitución de una empresa, para posteriormente realizar las reformas en la normativa que fuesen necesaria para su total aplicación.

Para conseguir impulsar el desarrollo del Ecuador en diversos aspectos se han preparado dos ediciones de los instrumentos principales de planificación pública (2007-2009 y 2009-2013) y actualmente se ha planteado el Plan Nacional del Buen Vivir para el periodo 2013-2017, el cual se encuentra enmarcado en los lineamientos establecidos en el Art. 280 de la Constitución, que determina *“El Plan Nacional de Desarrollo es el instrumento al que se sujetarán las políticas, programas y proyectos públicos; la programación y ejecución del presupuesto del Estado; y la inversión y la asignación de los recursos públicos; y coordinar las competencias exclusivas entre el Estado central y los gobiernos autónomos descentralizados. Su observancia será de carácter obligatorio para el sector público e indicativo para los demás sectores.”*

En el Plan Nacional del Buen Vivir 2013-2017, plantea entre sus objetivos una consolidación del sistema económico social y solidario de manera sustentable, garantizando el trabajo digno para impulsar una transformación de la matriz productiva.

Como se desprende de los objetivos establecidos en el Plan Nacional del Buen Vivir, es una prioridad para el Estado el fomento económico del país, podemos indicar que la promoción del emprendimiento se encuentra establecida de manera directa en al menos tres de los objetivos planteados.

El emprendimiento se materializa en los objetivos de la siguiente forma. El Estado buscar consolidar el sistema económico social y solidario, lo hace a través de diferentes estrategias como: el uso adecuado de los recursos públicos, es decir que estos recursos tienen que ser usados de manera planificada, promoviendo la satisfacción de necesidades, acumulando capital en sectores productivos.

El consolidarse como un dinamizador de la producción y regulador del mercado, el Estado promueve la inversión privada, los encadenamientos productivos locales, la

generación de trabajo, atiende a la optimización del gasto tributario y la aplicación incentivos para la producción.

Del mismo modo, fortaleciendo el sistema tributario no solo desde el punto de vista del control a los sujetos pasivos de los impuestos, sino establecido una serie de reformas que incluyen incentivos tributarios que sirvan de apoyo para la política productiva.

Para promover la economía del país se ha considerado al sector privado como un aliado importante, para ello busca incentivar las inversiones, mejorar el clima de negocios, impulsar el desarrollo de nuevas industrias.

Es decir, hay una serie de actividades que promueven el emprendimiento, ya sea a través del uso de recursos públicos, encadenamientos productivos, uso de incentivos tributarios, todo con miras de fomentar el desarrollo de nuevas industrias

En su objetivo de promover el trabajo, dentro de las estrategias planteadas se encuentra, el apoyo de emprendimientos, ya sea a través de financiamiento, capacitación, transferencia tecnológica, el implemento de incubadoras de proyectos, tomando siempre como aliado al sector privado, pues con el fomento de nuevos emprendimientos (futuras empresas) se está promoviendo la creación de fuentes de trabajo.

Para impulsar la transformación de la matriz productiva, tiene como estrategia crear y fortalecer incentivos que fomenten la inversión nacional y extranjera, fortalecer los emprendimientos productivos de las Mipyme a través de la simplificación de trámites. Como se aprecia, se ha verificado que el desarrollo de emprendimientos impacta de una manera positiva en la economía, y es por eso que el Estado promueve su desarrollo. Con la expedición del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, se pusieron en práctica algunas políticas de fomento y desarrollo a las micro, pequeña y mediana empresas es así que en su libro tercero desarrolla un conjunto de normas para su impulso.

Capítulo Tercero

3.1. Incentivos Tributarios

En el presente capítulo se presenta un análisis sobre los incentivos tributarios, su concepción doctrinaria, características y clases, cuáles de ellos se encuentran vigentes en el Ecuador así como también determinar aquellos incentivos direccionados al emprendimiento.

3.1.1. Naturaleza Jurídica del Incentivo Tributario, Definición.

Al hablar de Incentivo Tributario, se hace referencia a un estímulo que promueve el desarrollo de la producción e impulsa las actividades económicas, pues en el sentido estricto de la palabra refiere a la exoneración del pago de impuestos.

Analizando la esencia de los tributos podemos decir que su fin principal es el recaudatorio, pero los tributos también son utilizados como instrumentos de política pública y en este sentido tienen un fin extra fiscal, mediante el cual busca promover determinadas conductas o eliminarlas. Así se establece en la normativa vigente del Código Tributario:

Art. 6.- Fines de los tributos.- Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional”.

Haciendo un acercamiento doctrinario se diría que el fin principal de los tributos es el recaudatorio, a través del cual se proveen ingresos al Estado para que pueda cubrir los gastos públicos, así ha sido la concepción tributaria de Giannini conforme al cual, “la finalidad del impuesto es procurar un ingreso al Estado, pero es necesario decir que

tal finalidad no constituye siempre el único motivo de la imposición; de hecho, la utilización del impuesto se presta también para la consecución de fines no fiscales”.⁴³

Analizando al tributo en un sentido más amplio diríamos que también tiene un fin extra fiscal a través del cual busca estimular o eliminar ciertas conductas de la sociedad, así Carolina Rozo manifiesta:

“En el más amplio contexto de las finalidades extra fiscales, los ordenamientos constitucionales imponen al Estado la tarea de protección y promoción de determinadas actividades que se dirigen al ordenamiento social, económico e incluso político de la colectividad. En aras de la concreción de las finalidades que superan las metas puramente financieras, los tributos extra fiscales se configuran para el estímulo o desestímulo de específicas conductas que representan el interés estatal”.⁴⁴

Es decir que si vamos al estricto sentido recaudador de los tributos, no debería existir incentivos que conlleven a una disminución de la recaudación y por tanto que se afecte a los ingresos del Estado, pero en el contexto más amplio del tributo es decir en su fin extra fiscal, mediante el cual se puede estimular actividades principalmente económicas que son de interés público, se diría que los incentivos tributarios tienen una función complementaria.

Considerando que los tributos siempre van a tener una finalidad recaudatoria, pero que su finalidad financiera o extra fiscal es de relevancia la doctrina ha realizado estas apreciaciones.

“Los *efectos* no fiscales de los tributos, derivados por naturaleza de todo gravamen impositivo, en la medida en que estimula o desincentiva determinadas conductas de los particulares, sin que por ello pueda afirmarse la existencia de verdaderos tributos extra fiscales.

⁴³ Giannini, AD, “Instituciones de Derecho Tributario Traducción de Fernando Sainz de Bujanda (Madrid: Editorial Derecho Financiero, 1957 citado por Carolina Rozo Gutiérrez en “ Las funciones Extra fiscales del Tributo, como Instrumentos del Estado Social, Revista 52, Instituto Colombiano de Derecho Tributario”, (Bogotá-Colombia).202.

⁴⁴ Carolina Rozo Gutiérrez, “Las Funciones Extra fiscales del Tributo, como Instrumentos del Estado Social, Revista 52” (Bogotá Colombia: Instituto Colombiano de Derecho Tributario). 202

Los *fin*es no fiscales de los tributos, cuyo origen se encuentra representado en técnicas minoratorias tales como deducciones, exenciones, o disminuciones generales de la carga tributaria, se advierte su insuficiencia como criterio determinante para la denominación extra fiscal de la institución tributaria, puesto que la finalidad del tributo puede ser relativa y variable.

En consecuencia el efecto o el fin que busca determinado impuesto no conlleva implícitamente a que se lo considere como un impuesto extra fiscal, pues puede ser previsto como un impuesto de carácter recaudatorio, pero que en la aplicación del mismo su efecto fue contrario.

Los tributos extra fiscales propiamente dichos, los cuales *tienen atribuida una función extra fiscal coexistente o prevalente frente a la función recaudatoria*, de desestímulo de conductas o consumos específicos, los cuales cuentan con *funciones* no financieras, en cada uno de los elementos de la obligación tributaria, que se dirigen a desincentivar o estimular la realización de determinadas conductas”.⁴⁵

Salvatore La Rosa manifiesta que el fin extra fiscal de los tributos “podrá ser analizado en forma adecuada tan solo si se supera la vieja concepción de acudir al objeto de la norma jurídica, a lo pre jurídico o a la política tributaria, en vez de al mismo derecho tributario y a la ciencia jurídica”.⁴⁶

Una vez que se ha analizado los tributos se determina que estos no responden solo a fines recaudatorios, sino que también poseen un fin extra fiscal, por lo tanto se establece que dentro de este fin se hallan enmarcados los “Incentivos Tributarios”.

3.1.2. Incentivos Tributarios, Definición

Conforme se describe en la doctrina “Son disposiciones legales que operan en cualquiera de los elementos del tributo, para reducir o eliminar la carga tributaria en forma temporal, con el fin de promocionar o estimular determinados sujetos o actividades constitucionalmente protegidos y constituyen, por regla general, medidas de gasto fiscal”⁴⁷

⁴⁵ Carolina Roza, “Las Funciones Extra fiscales del Tributo”, 212

⁴⁶ Salvatore la Rosa, “Los Beneficios Tributarios, en Tratado de Derecho Tributario, dirigido por Andrea Amatucci”, (Bogotá Colombia: Editorial Temis, 2001) ,391.

⁴⁷ Valarezo, Jorge: La exoneración tributaria. UASB, repositorio digital, 2006, 23

De acuerdo a lo establecido anteriormente desde un ámbito general, se manifiesta que el *incentivo* es un “estímulo directo o indirecto que se ofrece a un elemento o a un sector de la economía para elevar su contribución a la actividad económica”.⁴⁸

Los gobiernos utilizan tres categorías principales de incentivos para atraer la inversión sea extranjera o nacional y de esa manera conseguir más beneficios de ella.

1. Incentivos financieros
2. Incentivos fiscales
3. Otros incentivos

En la conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo, en un análisis de Incentivos, para el año 2004 manifiesta que el uso de los diferentes incentivos dependerá del grado de desarrollo de los países, identificando que los países subdesarrollados tienden al uso de incentivos fiscales mientras que los países desarrollados utilizan más incentivos financieros.

- 1) Dentro de los incentivos financieros encontramos:
 - a) Donaciones para la inversión: “subvenciones directas”, para aportar en parte a los costos de capital.
 - b) Créditos subvencionados y garantías de crédito.
 - c) Seguro estatal con tipos preferenciales de capital de riesgo, con el fin de cubrir determinados riesgos como inestabilidad en el cambio de la moneda, riesgos no comerciales.
- 2) Dentro de los Incentivos Tributarios se encuentra:
 - a) Reducciones de impuestos
 - b) Aplicación de depreciación acelerada
 - c) Reducción en las cotizaciones de seguridad social
 - d) Exenciones aduaneras

En este tema profundizaremos más adelante

- 3) Dentro de otros incentivos:
 - a) Incentivos basados en la reglamentación
 - b) Flexibilización de normas de salud, trabajo, ambiente etc.

⁴⁸ Diccionario Ilustrado de la Lengua Española.

- c) Exención en el cumplimiento de normas
- d) Servicios Subvencionados
- e) Infraestructura: electricidad, agua, transporte para infraestructura específica
- f) Fuentes de financiamiento, ejecución y gestión de proyectos.
- g) Privilegios de mercado
- h) Contratos públicos preferenciales
- i) Concesión de derechos(monopolio)
- j) Privilegios Cambiarios
- k) Trato preferente respecto de divisas.⁴⁹

Con mayor conocimiento sobre tema de estudio que son los incentivos tributarios, se detallara algunas posiciones doctrinarias.

El autor Mauricio Piñeros Perdomo define al incentivo tributario como las “Disposiciones legales que operan en cualquiera de los elementos del tributo, para reducir o eliminar la carga tributaria, en forma temporal, con el fin de promocionar o estimular a determinados sujetos o actividades constitucionalmente protegidos y constituyen, por regla general medidas de gasto fiscal.”⁵⁰

Luciano Rezzoagli entiende a los beneficios tributarios como “aquellos preceptos legales creados por el legislador, que persiguiendo finalidades promocionales dignas de protección por normas constitucionales, perfeccionan normas tributarias incompletas adaptándolas a las circunstancias político-económicas y sociales del momento”.⁵¹

En opinión de la autora Lucy Cruz de Quiñones “Son disposiciones de dirigismo económico, amparadas por la Constitución, que obran dentro del tributo para otorgar una ventaja económica a un sujeto pasivo actual o potencial, relacionado con la realización de una determinada conducta suya, que es estima de interés para la

⁴⁹ Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo, “Incentivos, Publicación de las Naciones Unidas”, (Sección I), 2004, 5.

⁵⁰ Mauricio Piñeros Perdomo, “Incentivos Tributarios, en Memorias de las Vigésimo segundas Jornadas Colombianas de Derecho Tributario”, (Tomo I Cartagena- Colombia, ICDT, 1998) 68-69

⁵¹ Luciano Carlos Rezzoagli, “Beneficios Tributarios y Derechos Adquiridos”, (México, Cárdenas Velasco Editores S.A, Primera Edición 2006) 75.

comunidad y con la cual se coadyuva el progreso general, sin detrimento de la justicia en la tributación”.⁵²

Extrayendo ciertos criterios de estas opiniones doctrinarias, se establece que los incentivos tributarios son, las disposiciones legales que amparadas en la constitución y aprobadas por los legisladores, tienen como fin promocionar o estimular determinadas actividades, que estas ventajas son otorgadas a ciertas personas naturales o jurídicas, reduciendo o eliminando la carga tributaria, afectando a los elementos del tributo.

3.1.2.1. Clasificación de incentivos tributarios

Las diversas clasificaciones de los incentivos responden a los efectos e impactos que producen tanto en los inversionistas, en el Estado y en la sociedad en general.

Así de acuerdo a Diego Almeida establece una clasificación que reconoce tres grupos de incentivos:

- Incentivos que actúan reduciendo el costo inicial de la inversión.
- Incentivos que actúan reduciendo los costos de producción.
- Incentivos que actúan incrementando la tasa de retorno de las inversiones.⁵³

En el Ecuador la clasificación de los incentivos responde al Código de la Producción, Comercio e Inversiones se determinan tres grupos de incentivos tributarios, los cuales son:

Incentivos generales.- estos incentivos se aplican a todos los sectores, es decir, a la sociedad en general dentro de todo el territorio del país.

Dentro de los incentivos generales tenemos:

- a. La reducción progresiva de tres puntos porcentuales en el impuesto a la renta;

⁵² Lucy Cruz de Quiñones, en “Temas de Derecho Contemporáneo” citado por Fernando Álvarez Rodríguez, <http://books.google.com.ec/books?id=ivkRCx3Yig0C&pg=PA70&lpg=PA70&dq=mauricio+pi%C3%B1eros+perdomo&source=bl&ots=mwUJKyqmUJ&sig=>

⁵³ Alarcón, Andrea: Análisis del impacto de los incentivos tributarios para empresas nuevas acogidas al Código de la producción en materia de impuesto a la renta, impuesto al valor agregado e impuesto a la salida de divisas. Quito, 2014, 56.

- b. Los que se establecen para las zonas económicas de desarrollo especial, siempre y cuando dichas zonas cumplan con los criterios para su conformación;
- c. Las deducciones adicionales para el cálculo del impuesto a la renta, como mecanismos para incentivar la mejora de productividad, innovación y para la producción eco-eficiente;
- d. Los beneficios para la apertura del capital social de las empresas a favor de sus trabajadores;
- e. Las facilidades de pago en tributos al comercio exterior;
- f. La deducción para el cálculo del impuesto a la renta de la compensación adicional para el pago del salario digno;
- g. La exoneración del impuesto a la salida de divisas para las operaciones de financiamiento externo;
- h. La exoneración del anticipo al impuesto a la renta por cinco años para toda inversión nueva; e,
- i. La reforma al cálculo del anticipo del impuesto a la renta.⁵⁴

Incentivos sectoriales.- se establece que este grupo de incentivos tan solo se aplica a las sociedades conformadas a raíz de la vigencia de la COPCI, de igual forma son aquellas que realizan nuevas inversiones en sectores denominados prioritarios.

Incentivos en zonas deprimidas.- como su nombre lo especifica este incentivo se aplica a aquellas empresas con una economía deprimida.

Por otro lado en una apreciación general según el autor Hugo Eugenio Zudaire manifiesta que los incentivos se los podría dividir en aquellos que forman parte de la mecánica misma del impuesto originados en la propia ley, los que generan exenciones objetivas y aquellos que tienen el propósito de generar estímulos orientados hacia determinadas regiones, actividades, sectores, emprendimientos en particular.

Desde el punto de vista conceptual clasifica a los incentivos de la siguiente manera:

Deducción: se aplica a los impuestos que gravan las utilidades de las empresas o personas físicas.

⁵⁴ Asamblea Nacional, *Código de la Producción*.

Podemos decir que en este tipo de incentivo consiste, en que de los ingresos que perciben las personas naturales o jurídicas, se descontarán aquellos rubros que les permiten obtener o mejorar sus ingresos. De manera general en la legislación ecuatoriana las deducciones se encuentran establecidas en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su artículo diez.

Desgravación: Concepto caracterizado por tener un origen extra fiscal permite al contribuyente excusarse de ingresar todo o parte de determinados tributos que por su actividad económica debería abonar al fisco. (...) persigue el propósito de apoyar determinadas actividades o de liberar temporalmente a algunos contribuyentes o sectores económicos de su obligación de ingresar importes originados, por ejemplo en inversiones, en pago de mano de obra u otros.

Es decir que este tipo de incentivo, está dirigido a un determinado grupo económico con la finalidad de incentivar ese tipo de actividades.

Exención: La exención tiene un paso previo que es la gravabilidad de un objeto o actividad nacida de una norma tributaria. (...) Con ello puede definírsela como una liberalidad de origen legal consistente en “(...) dejar de gravar lo que debe ser imponible de conformidad con el objeto del gravamen”⁵⁵

Este tipo de incentivo libera del pago de impuesto a ciertos ingresos, los cuales deben estar definidos en la ley, en el caso ecuatoriano se encuentran en el artículo nueve de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Reducción: Se refiere a la posibilidad legal de disminuir el saldo a ingresar a favor del fisco o bien de reducir el importe que el contribuyente debe abonar a un agente de retención.

En lo que respecta a este incentivo significa disminuir la tarifa del impuesto, este tipo de incentivo fue aplicado en el Ecuador cuando entró en vigencia el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, en el cual se instituyó que la tarifa del impuesto a la renta bajaría de manera gradual en un punto por año, llegándose a establecer en 22%.

Exclusión: Ocurre cuando el organismo recaudador dispone dejar fuera del alcance de las disposiciones de algunas normas, bajo supuestos específicos y por un

⁵⁵ Dino Jarach, “Los Incentivos Fiscales y los Principios Constitucionales de la Imposición”, citado por Hugo Eugenio Zudaire, “Distintos Tipos de Incentivos Fiscales”, (Buenos Aires Argentina: Editorial La Ley),³⁹

tiempo preestablecido, a determinados contribuyentes, los que bajo otras condiciones estarían alcanzados por las mismas.

En lo que respecta a este incentivo es aplicado en el Ecuador a partir de la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en el cual se estableció que las nuevas compañías constituidas, fuera de los territorios de Quito y Guayaquil (zona urbana) no pagarán impuesto a la renta por cinco años. Establecido en el artículo nueve de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

Suspensión: Consiste en dejar de aplicar por un tiempo preestablecido un tributo determinado para una zona o sector productivo determinado.

Diferimiento: Significa una liberalidad que le permite a un contribuyente-inversor o la propia empresa promocionada- postergar por un tiempo determinado el ingreso de una obligación fiscal, usualmente utilizado como mecanismo estimulador de inversión en leyes de carácter extra fiscal.

Dentro de la normativa ecuatoriana se encuentra este incentivo en el artículo 39.1 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en el cual establece que se podrá diferir el pago del impuesto a la renta y del anticipo, hasta por cinco ejercicios fiscales, la sociedad cuyo capital accionario en un porcentaje de 5% hay sido transferido a sus trabajadores.

Reintegro: Consiste en el pago en efectivo, por parte del fisco nacional de un porcentaje calculado sobre montos de transacciones o sobre inversiones y, por lo general, se destina al estímulo de inversiones productivas.

Reembolso: Es un mecanismo que devuelve a los contribuyentes sumas de impuestos abonados por éstos a lo largo de un proceso productivo.

Draw Back: Este incentivo permite a los exportadores obtener la devolución de los derechos de importación, tasas estadísticas e IVA, abonados en oportunidad de nacionalizar insumos importados que hubiera sido utilizados, posteriormente, en la elaboración de productos exportables, sus envases y/o acondicionamientos.

Liberación: Término habitual en la lectura de las normas promocionales que significa la eximición del cumplimiento de cancelar importes originados en una obligación tributaria en mérito de una ley extra fiscal. Constituyen excepciones a la

obligación de ingresar importes sea al fisco como a los agentes de retención, “exenciones”.⁵⁶

En cuanto a estos últimos tipos de incentivos no se los aplica en la legislación ecuatoriana.

Para Luciano Carlos Rezzoagli manifiesta que los incentivos tributarios pueden no pretenden ordenar el gravamen conforme los principios tributarios, tales como el de capacidad contributiva o el de igualdad, ni hacer más operativo el funcionamiento del impuesto, pero son justificados por su finalidad promocional, clasificándolos en totales o parciales.

Totales, que actúan en el hecho imponible siguiendo también criterios de extra fiscalidad, excluyendo a los sujetos afectados de la obligación de pago del tributo, y que comúnmente son las mal llamadas “exenciones extra fiscales” y,

Parciales, constituidas por aquellas bonificaciones que actúan en la cuota y, por lo mismo, provocan una desgravación en la cuantía de la deuda tributaria pero sin llegar a exonerar totalmente al sujeto que contempla.⁵⁷

3.1.2.2. Características de los incentivos.

Para identificar si efectivamente se trata de un incentivo o beneficio tributarios es necesario conocer cuáles son las características que lo definen como tal, es así que el autor Mauricio Piñeros Perdomo, caracteriza a los incentivos de la siguiente forma:

1. Constituyen en la mayoría de los casos gasto fiscal.
2. Son generalmente convertibles o sustituibles por medidas de gasto público directo (subvenciones).
3. Deben tener un carácter puramente coyuntural o temporal dentro de la estructura del tributo.
4. Están instituidos principalmente para la protección de sujetos o actividades constitucionalmente tutelados.⁵⁸

⁵⁶ Zudaire, “Distintos Tipos de Incentivos Fiscales” 35-45

⁵⁷ Rezzoagli, “Beneficios Tributarios y Derechos Adquiridos”, 61

Luciano Carlos Rezzoagli establece ciertas pautas para diferenciar e identificar a los beneficios tributarios.

- 1) Comprobar si las medidas utilizadas tiene una función promocional (...).
- 2) Analizar si la medida de favor utilizada por el legislador es susceptible de sustitución por gastos directos, como es la subvención.
- 3) Observar si se trata de medidas que presentan limitaciones de carácter temporal o territorial.
- 4) Conocer donde se encuentran situadas (...)

Generalmente los beneficios tributarios no se encuentran en la normativa del propio tributo, sino en aquellas normas donde se regulan las actividades que estos tributos afectan.

Conforme a estas dos propuestas doctrinarias, entre las características principales de los tributos, se determina que los incentivos tributarios son considerados casos de gasto fiscal, que pueden ser reemplazados por subvenciones o medidas de gasto directo, los incentivos tienen que tener un carácter temporal y su fin tiene que ser para la promoción de una actividad generalmente económica.

Se realizara a continuación un análisis doctrinario sobre la concepción de los incentivos tributarios como gasto fiscal.

3.1.2.3. Incentivos Tributarios y Gasto Fiscal

Para comprender como un incentivo tributario, se podría considerar como gasto fiscal, primero es necesario definir que es el gasto público.

En relación a lo establecido en párrafos anteriores se “puede definir al gasto público diciendo que consiste en una erogación monetaria, realizada por autoridad competente, en virtud de una autorización legal y destinado a fines del desarrollo nacional que se estima como interés colectivo”.⁵⁹

⁵⁸ Mauricio Piñeros Perdomo en “Memorias XXVII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario” citado por Lucy Cruz de Quiñones, “Tratamientos Tributarios Diferenciados: Una Ardua Cuestión Teórica”, Memorias XXVII Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, (Tomo I: ICDT, 2003), 469.

⁵⁹ Ahumada, Guillermo, “Tratado de Finanzas Públicas”, (4ta Edición), 69

Es decir que el gasto público son los egresos que realiza el Estado, con la finalidad de cubrir las necesidades de la colectividad, esto procurando siempre cumplir con su objetivo principal que es perseguir el bien común.

Según Harold Groves “los desembolsos del gobierno pueden justificarse por diversas razones: 1) son inversiones que aumentarán la potencialidad económica futura; 2) suelen aumentar el goce humano; 3) ahorran mayores desembolsos futuros, y 4) dan trabajo a la gente y difunden la facultad adquisitiva. Los desembolsos justificados por la primera y tercera de las razones pueden considerarse inversiones, (...) los basados en la segunda son desembolsos productivos que proporcionan goce, y los basados en la cuarta razón, se justifican para estimular negocios privados en una época de depresión”.⁶⁰

A consideración de José Vicente Troya respecto de la clasificación del gasto público, indica que existen posiciones muy variadas. Sin embargo, son recurrentes las que consideran que existen gastos de operación o funcionamiento y de inversión o capital.

En ese sentido y basándose en el criterio de Juan Camilo Restrepo, indica que “de manera poco acertada conceptual y tácticamente prevalecen y son deseables los gastos de inversión sobre los de funcionamiento, pero sostiene que se debe reexaminar estos asertos y que los gastos de educación, salud, justicia y otros de carácter social no son gastos burocráticos o de mero funcionamiento sino de desarrollo”.⁶¹

En criterio del autor antes mencionado el Gasto Público también tiene una proyección fiscal y extra fiscal, en el cual también es considerado como un instrumento de política pública, pues en éste intervienen las finanzas públicas, en la cual se incluyen los ingresos y dentro de estos a los tributos.

Es decir que dentro de los gastos públicos que realiza el Estado se encuentran los gastos fiscales los que “equivalen al monto que el Estado deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la

⁶⁰ Harold M Goves, “Finanzas Publicas” (México: Editorial Trillas, Primera Edición 1965) ,638.

⁶¹ José Vicente Troya, “El Derecho del Gasto Público”,(Bogotá-Colombia: Editorial Temis,2014) 13,16

legislación tributaria y que tiene por objeto beneficiar, promover o fomentar a determinada actividad, sector, rama, región o grupo de contribuyentes”.⁶²

Domingo Carbajo Vasco toma la definición de gastos fiscales de la OECD indica “Los gastos fiscales pueden ser descritos como gastos públicos efectuados a través del sistema fiscal para conseguir objetivos económico sociales”, este autor parte de la norma constitucional española en la que establece, que en el presupuesto del Estado debe estar contemplado el importe de los beneficios fiscales, este autor propone que se haga un análisis de la rentabilidad y conveniencia social de esos gastos públicos.⁶³

A decir de Mauricio Piñeros Perdomo los incentivos tributarios implican una carga fiscal que se traduce en un menor ingreso presupuestal y que podría ser también gasto público.

“En cambio los beneficios tributarios, por regla general, sí implica la existencia de gastos fiscales propiamente dichos, en la medida en que los mismos si se traducen en la pérdida o no realización de ingresos tributarios que en condiciones normales corresponden al Estado, pero que para la realización de fines extra fiscales, se dejan en poder de los contribuyentes ya que se supone que estos emplearán tales recursos en actividades que coadyuvan al logro de las políticas económicas y sociales”⁶⁴.

En el caso ecuatoriano según el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, en su artículo 94 estipula lo siguiente:

“Art.94.- Renuncia de ingresos por gasto tributario.- Se entiende por gasto tributario los recursos que el Estado, en todos los niveles de gobierno, deja de percibir debido a la deducción, exención, entre otros mecanismos, de tributos directos o indirectos establecidos en la normativa correspondiente.

⁶² Ethos Fundación “Los Gastos Fiscales como Herramienta para el Desarrollo Económico” (México: Primera Edición, 2012) 10

⁶³ Domingo Carbajo Vasco, “¿Existe un presupuesto de gastos fiscales en España?” En Justicia y Derecho Tributario. Libro en homenaje al profesor Julio Banacloche Pérez, Carmen, Julio y Begonia Banacloche, (Madrid: La Ley, Grupo Wolters Kluwer, 2008) 259, citado por José Vicente Troya “El Derecho del Gasto Público”, (Bogotá-Colombia: Editorial Temis, 2014,) 21.

⁶⁴ Mauricio Piñeros Perdomo, en *Temas de Derecho Contemporáneo* citado por Fernando Álvarez Rodríguez, <http://books.google.com.ec/books?id=ivkRCx3Yig0C&pg=PA70&lpg=PA70&dq=mauricio+pi%C3%B1eros+perdomo&source=bl&ots=mwUJKyqmUJ&sig=>

Para el gasto tributario de los ingresos nacionales, la administración tributaria nacional estimará y entregará al ente rector de las finanzas públicas, la cuantificación del mismo y constituirá un anexo de la proforma del Presupuesto General del Estado.

Para el gasto tributario de los ingresos de los gobiernos autónomos descentralizados, la unidad encargada de la administración tributaria de cada gobierno autónomo, lo cuantificará y anexará a la proforma presupuestaria correspondiente.”

En la actualidad varios países de América Latina y entre estos el Ecuador, ha puesto en marcha el uso de incentivos tributarios como una herramienta para promover el desarrollo económico, pero este tipo de herramientas deben ser evaluadas antes y después de su implementación, para que las mismas no se conviertan en mecanismos de elusión o evasión de impuestos, igualmente se debe considerar que los incentivos tributarios son un factor más del conjunto de aspectos que determinan que se mejore o no la inversión, pues también depende de factores como la estabilidad política, jurídica, económica entre otras.

Todos los gastos que realice el Estado deben estar contemplados en el Presupuesto General del Estado, por lo que cumpliendo la normativa ecuatoriana y con los manuales de transparencia fiscal del Fondo Monetario Internacional (FMI) y de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) es deber de la administración tributaria central como de la seccional, hacer un informe que se anexe al presupuesto general con la finalidad de que las decisiones presupuestarias sean más transparentes, tarea que no es sencilla pues los gastos tributarios no están sujetos a mecanismos de planificación, control, elaboración y aprobación, ya que es difícil cuantificar de manera exacta el uso de los incentivos por parte de los sujetos pasivos, pues también hay otras circunstancias como la elusión y evasión que no permitirían una clara identificación.

Conforme consta en las notas tributarias del Centro de Estudios Fiscales el Gasto Tributario resulta una alternativa al gasto público directo y muchos países han planteado la necesidad de medir la efectividad en el uso de esta política fiscal. Para ello se debe contar con mediciones de los costos y de los beneficios que significa la renuncia fiscal y se propone que la Ley de Finanzas Públicas incorpore como anexo a Presupuesto

General del Estado la estimación del gasto tributario del país, para de esta forma demás contribuir a la rendición de cuentas respecto a este uso de los fondos públicos

Según información del Servicio de Rentas Internas el gasto tributario determinado por incentivos y beneficios expedidos por normativas vigentes en el país se detalla en la siguiente tabla.

3.1.2.4. Incentivos y Beneficios Tributarios por políticas públicas

Cuadro 2. Incentivos y beneficios tributarios por políticas públicas

IMPUESTO	AHORRO INVERSIÓN	PRODUCTIVA EMPLEO	JUSTICIA REDISTRIBUTIVA EQUIDAD	PROVISIÓN DE BIENES Y SERVICIOS PÚBLICOS, Y RECIPROCIDAD	MEDIOAMBIENTAL Y OTROS OBJETIVOS
IMPUESTO A LA RENTA	26	26	19	8	
IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS	4	2	2		
IMPUESTO A LAS TIERRAS RURALES		4	3	2	5
IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES		1	1	2	
IMPUESTO A LOS VEHÍCULOS MOTORIZADOS		3	1	4	
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	3	16	19	24	
IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACIÓN VEHICULAR		2	3	5	2
IMPUESTO REDIMIBLE A LAS BOTELLAS PLÁSTICAS NO RETORNABLES			1	1	
Total general	33	54	49	46	7

Servicio de Rentas Internas, enero 2013

Fuente: SRI (2013)

Elaborado por: Servicios de Rentas Internas

Los incentivos tributarios como gasto fiscal establecidos por la normativa respectiva, responden a un objetivo activar la matriz productiva, de acuerdo al cuadro anterior se pretende que la ciudadanía y emprendedores tengan un conocimiento más detallado sobre los beneficios e incentivos a los que puede acceder y beneficiarse en cada uno de los impuestos especificados, determinado por las decisiones de gasto e inversión, por otro lado también se puede apreciar en dicho cuadro los objetivos de la

política pública a los que atiende o responde cada uno de los impuesto. Por ello se considera que es una herramienta de utilidad.

Cuadro 3. Inventario de gastos tributarios por clase de impuesto

INVENTARIO DE GASTOS TRIBUTARIOS POR CLASE DE IMPUESTO	
Tipo de Gasto Tributario	Número
Impuesto a la Renta	49
Impuesto al Valor Agregado	40
Impuesto a las Tierras Rurales	11
Impuesto Ambiental a la Contaminación	10
Impuesto a la Salida de Divisas	6
Impuesto a los Consumos Especiales	3
Impuesto a los Vehículos Motorizados	6
Impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables	1
Total	126

Fuente: SRI / Departamento de Estudios Tributarios 2012

Elaborado por: la investigadora

En el año 2012, el gasto tributario en el Ecuador alcanzó USD 4,100.6 millones. Este monto está compuesto por USD 1,763.5 millones de beneficios tributarios en Impuesto al Valor Agregado y USD 2,342.5 millones de beneficios tributarios en Impuesto a la Renta, representado el 42.9% y 57.1% del total de gasto entregado respectivamente.⁶⁵⁶⁶

⁶⁵ Servicio de Rentas Internas “Gasto Tributario en Ecuador 2008” (Centro Estudios Fiscales Nota Tributaria 2010-03, Abril 2010)

https://cef.sri.gob.ec/cefvirtual/file.php/21/Estudios_Fiscales/Roja_NT_2010-03.pdf.

⁶⁶ Servicio de Rentas Internas, “Manual Gasto Tributario 2012”, (Centro de Estudios Fiscales, Departamento de Estudios Tributarios) 6,7.
http://www.google.com.ec/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0CBwQFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.sri.gob.ec%2FDocumentosAlfrescoPortlet%2Fdescargar%2F465d0732-6c74-4d98-973133204e708c99%2Fmanual_gasto_tributario_2012.

Cuadro 4. Gasto tributario por objetivo

GASTO TRIBUTARIO POR OBJETIVO AÑO 2012				
Clasificación	Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB
Beneficio	1,187.4	28.9%	10.7%	1.4%
Incentivo	1,025.9	25.0%	9.3%	1.2%
Beneficio e Incentivo	1,892.6	46.1%	17.1%	2.3%
GT Total	4,106.0	100.0%	37.0%	4.9%

Fuente: Encuesta Nacional de Ingresos y Gastos de los hogares urbanos y rurales (ENIGHUR) año 2011-2012, Bases de datos del SRI

Elaborado por: Departamento de Estudios Tributarios

3.1.2.5. Incentivos Tributarios Vigentes en el Ecuador.

Con la finalidad de estimular la inversión ya sea nacional o extranjera se promueven varios tipos de incentivos, entre estos pueden ser financieros, fiscales, infraestructura vial, normativa, seguridad jurídica, servicios administrativo que brinda el Estado, entre otros.

La implementación de incentivos tributarios tiene como fin máximo la consecución de varios objetivos entre ellos:

- 1) Atraer inversión, nueva tecnología o generar empleo.
- 2) Fomentar el desarrollo de determinadas industrias consideradas estratégicas por el Estado.
- 3) No perder competitividad, en términos de la capacidad de atraer inversiones, dado su uso por países vecinos.
- 4) Entrenar y desarrollar el capital humano.
- 5) Fomentar el desarrollo de áreas geográficas deprimidas o que presentan desventajas de infraestructura o atención del Estado.
- 6) Sustituir gastos explícitos del gobierno.

Los incentivos tributarios en Ecuador no están específicamente detallados en leyes tributarias sino que se encuentran dispersos en otras normativas y leyes, así

podemos encontrar incentivos en: Ley de Régimen Tributario Interno (LORTI), Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones [COPCI], la Ley de Anciano, Ley de Turismo, Ley Orgánica de Discapacidades.

En lo que se refiere al análisis de los incentivos tributarios, considerando que en nuestra normativa se establecen varios tipos de incentivos para diferentes sectores, haremos un análisis general de aquellos que comprenden el alcance de este trabajo que son los incentivos al emprendimiento.

La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno contempla incentivos tributarios tanto para personas naturales como jurídicas, y algunas de ellas fueron introducidas en el 2010 con la expedición del Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones.

El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, tiende a impulsar el desarrollo de la productividad en el país, está dirigido especialmente para aquellos que ya ejercen una actividad comercial o económica, es decir aquellos que ya tienen un mercado al cual dirigirse, quedando una brecha con aquellos que todavía están en la fase de iniciación.

Es así que se establecieron varios incentivos tributarios para la formación de nuevas empresas, destacándose la disminución del impuesto a la renta hasta llegar a una tarifa del 22%, exoneración del pago de impuesto a la renta para toda inversión nueva (empresas nuevas) y productiva realizada en sectores priorizados, de sustitución de importaciones e incremento de importaciones e incremento de exportaciones, fuera de la zona urbana de Quito y Guayaquil, entre otros

Como se evidencia la mayoría de los incentivos vigentes de nuestro país son dirigidos a personas jurídicas, es decir que los mismos no han sido concebidos necesariamente desde las necesidades reales de los emprendedores, ya que en la fase inicial de un emprendimiento se encuentra una persona natural impulsándolo, y éste no está siendo beneficiado con dichos incentivos, complicándole el establecer un emprendimiento sostenible y sustentable en el tiempo, que lo lleve a formarse como una empresa.

Tomando en consideración las dificultades que se tiene para el impulso de emprendimientos de oportunidad y que las ayudas técnicas que brinda el Estado a través de fondos no reembolsables, no pueden sostenerse en el tiempo de manera constante, pues estas incrementan el gasto público, el Estado debe promover otro tipo de

iniciativas que le apoyen con este fin, podrían promoverse incentivos tributarios a sus aliados estratégicos que le ayuden en el impulso de emprendimientos, buscando un involucramiento de empresas, empresarios, fundaciones, que cumplan el papel de difusores de la cultura emprendedora, desarrollando redes de contacto, posibles inversionistas etc., y porque no incentivos a los propios emprendedores.

3.1.3. Análisis de Incentivos al Emprendimiento

En este apartado se realizará un análisis de los incentivos tributarios que están dirigidos a fomentar el emprendimiento, en base al primer capítulo de este trabajo en el cual se efectuó un breve estudio sobre los incentivos no tributarios.

Para enfocar los incentivos tributarios dirigidos al emprendimiento es preciso resaltar que estos son impulsados tanto por personas naturales como por personas jurídicas, dentro de los cuales se encuentran los SPIN OFF.

Con esta premisa podríamos decir que de los incentivos que ya se encuentran establecidos en la ley podrían utilizarse tanto para los emprendimientos tradicionales llevados a cabo por personas naturales o jurídicas como aquellos denominados SPIN OFF, sin que necesariamente estos incentivos hayan sido creados con el enfoque de fomento al emprendimiento.

En la actualidad varios países de América Latina y entre estos el Ecuador, ha puesto en marcha el uso de incentivos tributarios como una herramienta para promover el desarrollo económico.

Los incentivos tributarios aplicados al emprendimiento y el fortalecimiento de un cambio en la matriz productiva generan e impulsa una producción con mayor valor agregado, encaminados a potencializar servicios basados en el conocimiento y la innovación.

Así el Código de la producción respalda y concreta incentivos para el incremento de las inversiones realizadas en el país. De allí que los incentivos son formas de asistencia y suplemento que el Estado proporciona con la finalidad de generar una mayor producción de la mejor manera cuyos resultados serán una proyección a largo plazo.

De tal manera que la legislación tributaria del país encabeza la generación de estos incentivos como mecanismo para promover objetivos relacionados a la política pública, asumiéndolos como gasto tributarios.

La importancia de los incentivos y beneficios se establecen de diversas formas en los valores que dejan de recaudarse para generar precisamente dichos beneficios en pro de las pequeñas y medianas empresas productoras.

La exoneraciones, exenciones, atienden a un objetivo central mismo que persigue una mejor redistribución de las obligaciones tributarias, al igual que proteger y velar por aquellos emprendimientos innovadores que contribuirán en la dinamización de la economía y la generación de empleo.

Los incentivos tributarios responden a la decisión de grupos emprendedores y ciudadanía en general quienes optan por acceder a los beneficios e incentivos que pueden disfrutar en cada uno de los impuestos, por sus decisiones de gasto o inversión.

De manera general se determina que los incentivos tributarios responden a una normativa económica legal, tributaria que supone la exoneración o reducción de los impuestos y valores a pagar por la realización de actividades de tipo económico, con la finalidad de promover mayor productividad, generación de inversión y resaltar la producción nacional.

El reto es cambiar la estructura productiva con políticas y estrategias de corto, mediano y largo plazo. A corto plazo, y de aplicarse la visión estratégica del Gobierno, la industria nacional jugará un rol importante, por lo que se prevé una estrategia de sustitución selectiva de importaciones para neutralizar impactos negativos en la balanza comercial y para proteger la industria nacional a fin de garantizar el empleo; mientras se construye una cultura orientada a comprar productos nacionales.

No se trata de dejar de exportar lo que exportamos sino de agregar valor a nuestras exportaciones, ampliar los mercados y diversificar nuestras fuentes y líneas de ingresos”⁶⁷ en este sentido los incentivos tributarios facilitan y aportan de alguna medida la consecución de este gran proyecto.

⁶⁷ . Rabascall, Carlos. (2013) “El reto es cambiar la estructura productiva” ministerio de industria y productividad. Versión digital. 8.

3.1.4. Aplicación de Incentivos Tributarios

En lo que se refiere a la aplicación de los incentivos tributarios respecto del impuesto a la renta es necesario hacer ciertas consideraciones.

Como primer punto hay una diferenciación muy marcada de la tarifa del impuesto a la renta, en lo que respecta a personas naturales que puede llegar hasta el 35 % en lo que referente a sociedades la tarifa del impuesto es del 22%, a esto debemos indicar que si hay reinversión de utilidades tiene una rebaja de 10% esto quiere decir que la tarifa puede ser de hasta el 12%, a excepción de que tuviera accionistas en porcentaje mayor al 50% en paraísos fiscales, en este caso la tarifa sería del 25%, viéndose una clara diferencia de la tarifa del impuesto, si se analiza desde el punto de vista que el emprendimiento es un negocio en formación, el cual su principal accionista es una persona natural, se determina una desventaja.

Igualmente se aprecia que para acceder a otros beneficios como el no pago de impuesto a la renta por cinco años es únicamente para la constitución de nuevas compañías, es decir que si una persona natural inicia con un negocio no estaría amparada por este beneficio.

En lo que respecta al incentivo de no pago de anticipo de impuesto a la renta por cinco años las personas naturales tienen un limitante es únicamente para aquellas que lleven contabilidad.

Recordemos que las personas naturales se encuentran obligadas a llevar contabilidad cuando cumplen las siguientes condiciones: tener ingresos mayores a 15 fracciones básicas desgravadas de impuesto a la renta, en lo que respecta al 2015 sería un valor de US\$162.000 o que inician con un capital propio mayor a 9 fracciones básicas desgravadas de impuesto a la renta en lo que respecta al 2015 sería un valor de US\$97.200 sus costos y gastos han sido mayores a 12 fracciones básicas desgravadas de impuesto a la renta, en lo que respecta al 2015 sería un valor de US \$ 129600, lo que implica que se reduce el uso de incentivos en emprendimientos que no cumplan con esas características.

Con la reforma establecida en diciembre de 2014 a través de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, se establece una exoneración para el cálculo de impuesto a la renta de “Las transferencias económicas directas no

reembolsables que entregue el Estado a personas naturales y sociedades dentro de planes y programas de agroforestería, reforestación y similares creados por el Estado”

Bajo esta premisa, queda identificado que todos aquellos recursos que reciban los diferentes emprendedores en programas que no pertenezcan a agroforestería, reforestación, se consideran gravados.

Como se analizó en el primer capítulo de ese trabajo, la mayoría de emprendimientos en el Ecuador son emprendimientos por necesidad, que buscan llenar la falta de oportunidades laborales, éste tipo de emprendimiento en la mayoría de los casos emplea al propio emprendedor y a miembros de su familia y no generan el capital de impacto que les permita acceder a incentivos tributarios.

En cuanto a los emprendimientos de oportunidad que generalmente son impulsados por personas con un grado mayor de educación, en el caso de cumplir con las características de las personas obligadas a llevar contabilidad, podrían acceder a los incentivos tributarios, que como analizamos requiere de un mayor capital de inicio del negocio.

Y los que efectivamente si aprovecharían los incentivos son aquellos SPIN OFF pues estos son formados por sociedades y la mayoría de incentivos impulsa a las sociedades.

En lo referente a los incentivos al impuesto al valor agregado e impuesto a la salida de divisas son aplicables tanto para personas naturales como jurídicas.

Con este análisis podríamos decir que no hay un incentivo directo al fomento al emprendimiento a excepción de aquellos que pertenezca a la categoría de agroforestería, reforestación y que estén bajo los programas impulsados por el Estado.

Capítulo Cuarto

4.1. La propuesta

4.1.1. Tema

Propuesta de lineamientos para la reforma del Régimen Tributario de incentivos para el fomento del emprendimiento en el Ecuador.

4.1.2. Antecedentes de la Propuesta

Una vez que se hizo un análisis del concepto de emprendimiento, de las condiciones que permiten el desarrollo adecuado los emprendedores, así como de las acciones que el Estado ha promovido para fomentar el emprendimiento, podríamos establecer que pese al entorno social, económico, educativo y regulatorio, no brindan los mejores beneficios para un impulso de emprendimientos dinámicos y la mayoría de emprendimientos son por necesidad, es decir aquellos originados para cubrir la falta de fuentes laborales, el Estado ha impulsado diversas alternativas como programas de ayuda económica (entrega de recursos no reembolsables), programas de financiamiento, de capacitación de destrezas a emprendedores, entre otros.

En cuanto a los incentivos tributarios vigentes en el Ecuador, analizados en el identificamos que poseemos incentivos de diferente categoría como (exenciones, deducciones, reducciones, diferimientos) para la mayoría de impuestos vigentes en nuestro país.

Sin que se identificara un incentivo que impulse directamente el emprendimiento a excepción del introducido con la reforma de diciembre de 2014, a través de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal.

Al referirnos a un incentivo tributario nos concretamos en el análisis de aquellos mecanismos que tiene el Estado para fortalecer y fomentar diversos sectores de la actividad económica, así como los tributos a través de exenciones, deducciones, reducciones de tarifa, entre otros.

El uso de incentivos tributarios no está alejado de la realidad ecuatoriana, con lo que se evidencia una clara predisposición del Estado para impulsar el emprendimiento y el fortalecimiento de la economía como por ejemplo lo hizo mediante la reforma

tributaria establecida en la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, publicada en el Registro Oficial 405 de 29 de diciembre de 2014, en la que se introdujo una reforma a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno en su Artículo 9, en el que se establece las exenciones para el impuesto a la renta, se incluyó un incentivo para aquellas personas que participen dentro de planes y programas de agroforestería que promueve el Estado.

Art.9.- numeral 21 “Las transferencias económicas directas no reembolsables que entregue el Estado a personas naturales y sociedades dentro de planes y programas de agroforestería, reforestación y similares creados por el Estado”

En análisis anteriores se mencionó que el Estado brinda diferente tipos de facilidades y poyo para el emprendimiento siendo unas de ellas las ayudas técnicas y las ayudas fiscales, dentro de las ayudas técnicas se encuentra la entrega de fondos no reembolsables a través de los programas de apoyo al emprendimiento.

En el caso particular de los emprendimientos que se encuentran dentro de la rama de la agroforestería, los recursos que el Estado entrega como fondo no reembolsable se lo debe considerar como un ingreso exento. Es decir que este tipo de emprendimiento tiene un incentivo mixto, la entrega de un fondo no reembolsable y la exención de este ingreso para el impuesto a la renta.

Actualmente, para el caso de otros programas que fomenten otro tipo de emprendimientos y que son promovidos por el mismo Estado, el recurso no reembolsable que este entrega, se lo debe considerar como un ingreso gravado, al no haberse previsto expresamente una disposición tributaria que califique como exento a los monto percibidos por los respectivos beneficiarios.

4.1.3. Justificación

Una vez que hemos desarrollado esta investigación relativa a los aspectos fiscales de la promoción del emprendimiento en el Ecuador, las razones que motivan esta propuesta son mejorar el modelo económico ecuatoriano, a través de la búsqueda de nuevas alternativas que le permitan lograr la transición de una estructura económica primaria-productora, a una economía generadora de alto valor agregado, mediante la constante creación del conocimiento y la innovación social y tecnológica.

En el estricto sentido fiscal los tributos tienen como fin principal el recaudar ingresos para el Estado, pero en un ámbito más amplio, no solo tienen un fin recaudatorio, sino que también son considerados como instrumentos de política pública, por lo que se les reconoce también un fin extra fiscal.

Tal propósito también se puede ver reflejado en la implementación de incentivos tributarios, dirigidos a los diferentes sectores económicos, los cuales impulsarán el desarrollo de actividades productivas.

4.1.4. Objetivos de la Propuesta

4.1.4.1. Objetivo General

Establecer lineamientos que contribuyan a la reforma del Régimen Tributario de incentivos para el fomento del emprendimiento en el Ecuador.

4.1.4.2. Objetivos Específicos

Implementar medidas legales que contribuyan a la formación de un sistema de fomento al emprendimiento ecuatoriano.

Conseguir que más personas participen de los sistemas de fomento al emprendimiento

4.1.5. Análisis de Factibilidad

Según estudios realizados para medir la calidad del emprendimiento que se desarrolla en el Ecuador, se concluye que la mayoría de los mismos surgen para suplir la carencia de fuentes de empleo, lo que no les permite ser promotores de un verdadero progreso económico y alternativas sostenibles de ingresos para sus partícipes.

La manera principal mediante la cual el Estado ha promovido el emprendimiento, es a través de: políticas crediticias, ayudas, técnicas y económicas con la entrega de fondos no reembolsables dentro de los diferentes proyectos ministeriales, provinciales y de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, así se han ejecutado programas como Empeende Ecuador (programa de fondos concursables) Progresar (programa de crédito CFN), Empeende patrimonio, Programa sin trámites, la mayor parte de estos promovidos por el Ministerio de la Coordinación del Productividad, Empleo y Competitividad.

Es así que el Estado apuesta en el impulso al emprendimiento como una actividad estratégica para conseguir su objetivo.

Así que los indicadores de factibilidad son altos al momento de plantear incentivos tributarios para contribuir al emprendimiento, con lo que permitirá reducir la inversión pública destinada para la generación fondos no reembolsables

4.1.2. Metodología

El principal modo de realizar este procedimiento es mediante el respeto y consideración a las disposiciones fundamentales que constan en el Código Tributario, al igual que sus fundamentos.

“Art 1. Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicaran a todos los tributos activos y los contribuyentes o responsables o locales de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se derivan o se relacionen con ellos.

Art. 9 La gestión tributaria corresponde al organismo que la ley establezca y comprende las funciones de determinación y recaudación de los tributos, así como la resolución de las reclamaciones y absolución de las consultas tributarias”.

4.1.3. Propuesta de incentivos tributarios para el fomento del Emprendimiento en el Ecuador.

Una de las bases de la propuesta que nos permitimos plantear es que todos aquellos recursos que son entregados por el Estado dentro de planes y programas de fomento al emprendimiento en otras áreas fuera de la agroforestería, reforestación o similares, también sean considerados como ingresos exentos.

Propuesta.

Art.9.- numeral 21 *“Las transferencias económicas directas no reembolsables que entregue el Estado a personas naturales y sociedades dentro de planes y programas de fomento al emprendimiento productivo y que se encuentren enmarcados en los sectores priorizados identificados por en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, así como los de agroforestería, reforestación y similares creados por el Estado.”*

Por otra parte, como se evidenció en el análisis sobre el emprendimiento, uno de sus principales inconvenientes para su desarrollo es la falta de capital o acceso a financiamiento. Dentro de los diferentes esquemas de apoyo al emprendimiento,

adicionalmente a los fondos no reembolsables que entrega el Estado, se encuentran los llamados inversionistas ángeles, entendiéndose a éstos como personas naturales o jurídicas que buscan realizar una inversión asumiendo el riesgo de aportar con capital semilla o capital de riesgo para el desarrollo y fortalecimiento de emprendimientos, con la expectativa de una eventual rentabilidad sobre su inversión y como un mecanismo de apoyo al emprendimiento, generalmente “buscan más que el retorno de capital, el apoyar a nuevos emprendedores en el desarrollo de sus negocios. No buscan ser socios permanentes del emprendimiento, sino poder vender su participación cuando el emprendimiento crezca”⁶⁸

En el contexto de que los inversionistas ángeles buscan apoyar emprendimientos pero de una manera temporal, para que en el momento en el que haya logrado su estabilidad puedan desvincularse del mismo vendiendo la participación que tengan dentro de la empresa, razón por la cual, realizamos la segunda propuesta de incentivo considerando las últimas reformas tributarias, esto es las introducidas mediante la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, mediante la cual se introdujo reformas al artículo 8 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, considerándose gravadas la enajenación directa o indirecta de acciones, participaciones y otros derechos equivalentes.

La propuesta sería también incluir en el artículo 9 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno una exención más.

Propuesta

Art9. Numeral 22 “ Las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en Ecuador y las personas naturales, ecuatorianas o extranjeras, residentes o no en el país, provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones y participaciones, constitutivas del capital de compañías que se hayan constituido por amparo de programas de fomento al emprendimiento impulsados por el Estado.”

Considerando que las inversiones no solo las realizan las personas jurídicas, sino también personas naturales nos permitimos plantear el siguiente incentivo, considerando que para la actual normativa son gravados los ingresos obtenidos por personas naturales residentes en el Ecuador por los dividendos o utilidades repartidos por sociedades constituidas o establecidas en el país.

⁶⁸ AEI “Glosario de Términos” 3

Propuesta

Art 9. Numeral 1.- Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, a favor de otras sociedades nacionales o extranjeras, no domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición o de personas naturales no residentes en el Ecuador. Esta exención no aplica si el beneficiario efectivo, en los términos definidos en el reglamento, es una persona natural residente en Ecuador.

También se considerarán exentos del impuesto a la renta los ingresos obtenidos por personas naturales residentes en el Ecuador, en la distribución de utilidades o dividendos repartidos por sociedades constituidas al amparo de programas de fomento al emprendimiento impulsados por el Estado, hasta por un periodo de cinco años.

También estarán exentos de impuestos a la renta, los dividendos en acciones que se distribuyan a consecuencia de la aplicación de la reinversión de utilidades en los términos definidos en el artículo 37 de esta Ley, y en la misma relación proporcional.

4.1.3. Lineamientos para fomentar el emprendimiento

Los instrumentos que actualmente cuenta el Estado para facilitar los procesos de emprendimiento e innovación son limitados para estimular a lo largo de todo el país dichas actividades. Por otra parte, si bien algunos instrumentos promueven el desarrollo mediante incentivos tributarios para fortalecer y realizar inversiones sobre proyectos empresariales, la baja difusión permite que sólo un número reducido de personas aprovechen las ventajas de estos instrumentos.

- Como primer punto mejorar la difusión de los instrumentos ya existentes que incentivan el emprendimiento.
- Revisar las propuestas sobre incentivos tributarios al emprendimiento y analizar la factibilidad de ponerlos en marcha en los próximos periodos.
- Extender a procesos de emprendimiento los incentivos tributarios que actualmente existen para otro tipo de inversiones.
- Incentivar la entrega de capital semilla a los emprendedores, aumentando incentivos en caso de éxito, al aumentar los retornos después de instituidos. La implementación de incentivos es adecuado porque atrae a aquellos inversionistas que buscan proyectos de alta rentabilidad y por lo

tanto de mayor riesgo asociado, subsidiando sólo buenos proyectos, ya que en ellos se puede percibir los beneficios de reducción de impuestos.

- Por otro lado como medida de socialización de los incentivos, beneficios y exoneraciones tributarias, es necesario definir cuáles son los puntos resaltados en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, así tenemos como un fin principal : Generar un sistema de innovación y emprendimiento destinado a la construcción de una sociedad de propietarios, productores y emprendedores. así como incentivar y controlar toda forma de inversión privada y regular la inversión productiva en sectores estratégicos de la economía, de acuerdo al Plan Nacional de Desarrollo.
- De acuerdo a los incentivos generales que determina el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones quienes tienen posibilidad de acceder o aplicar a este incentivo son aquellas sociedades constituidas antes o después de la misma con la única condición de que realicen nuevas inversiones.

Frente a esta disposición es necesario clarificar cuáles son los otros incentivos y beneficios no establecidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, esto con la finalidad de que la ciudadanía tenga mayor conocimiento sobre el tema.

- En cuanto al incentivo sectorial, se determina que este beneficio es aplicable si la sociedad ha realizado inversiones en dichos sectores prioritarios, frente a ello los cinco años sobre la exoneración del pago del impuesto a la renta solo se determina para las sociedades constituidas a raíz del Código. el lineamiento para fomentar el emprendimiento debería tomar en cuenta a aquellas empresas organizadas desde de mucho tiempo atrás sin embargo que se evidencia la presencia de inversiones nuevas y productivas en sectores prioritarios.
- Una de las políticas para generar y fomentar emprendimiento en el país, debe estar orientada a disminuir costos de transacción y papeleos, considerados como costos adicionales para acceder a este tipo de

incentivos, el caso específico es sobre lo que establece la ley sobre el incentivo sectorial:

- Acerca de la política sobre inversión en el Código de la Producción Comercio e Inversiones si consta un apartado sobre incentivos, sin embargo no se especifica sobre los emprendimiento.

Conclusiones

Una vez que se ha desarrollado esta investigación relativa a los aspectos fiscales de la promoción del emprendimiento en el Ecuador, se concluye lo siguiente:

1.- La implementación de incentivos sean tributarios o no impactan dentro del Presupuesto General del Estado, generando sobre este un gasto público, que el Estado está dispuesto a asumir con la finalidad de promover el bienestar de la sociedad.”La cuantificación del gasto tributario puede diferir del ingreso que obtendría el Estado en el caso de eliminarse la exoneración. Esto porque los ingresos tributarios dependen de las reacciones de los agentes económicos ante el mayor costo fiscal (incidencia de la política) y de las posibles evasiones que se realicen frente al aumento de la obligación tributaria”⁶⁹.

2.- De los incentivos tributarios vigentes en el Ecuador se puede apreciar que en un gran porcentaje benefician a empresas, pero se debe considerar que en los inicios de un emprendimiento no necesariamente es impulsado por una empresa, pues la mayoría de ellos son desarrollados por personas naturales.

3- De la revisión de los incentivos vigentes se identificó que solo aquellos ingresos en favor de emprendimientos en la rama de agroforestación están exentos del pago de impuesto a la renta.

4.- En el ámbito comparativo subregional con Colombia y Perú, no hay una implementación de incentivos tributarios que fomenten el emprendimiento.

⁶⁹ Servicio de Rentas Internas “Gasto Tributario en Ecuador 2008”(Centro Estudios Fiscales Nota Tributaria pianomoroni@hotmail.com2010-0nnnnnnnnnnnnnnnn3, Abril 2010)

Recomendaciones

Junto con las conclusiones arribadas en esta labor, la presente investigación también permitió generar algunas alternativas dispuesta a consideración de la colectividad universitaria:

1.- Se recomienda que tanto desde el gobierno, la sociedad civil y la academia se realice un seguimiento a los incentivos tributarios que se vayan a implementar para fomentar el emprendimiento y aquellos que ya están vigentes, con el fin de verificar su aplicación y evaluar si se obtiene los beneficios para los cuales fueron introducidos.

2.- Se recomienda que el Estado analice, la factibilidad para la implementación de incentivos tributarios que fomente el emprendimiento y que le permitan disminuir gradualmente el gasto público que genera el implementar la entrega de fondos concursables no reembolsables

Bibliografía

- Ahumada, Guillermo. *Tratado de Finanzas Públicas*. Vol. 4ta Edición. s.f.
- Alarcón, Andrea. *Análisis del impacto de los incentivos tributarios para empresas nuevas acogidas al Código de la producción en materia de impuesto a la renta, impuesto al valor agregado e impuesto a la salida de divisas*. Quito, Ecuador, 2014.
- Álvarez, Fernando. [www.books.google.com.ec](http://books.google.com.ec/books?id=ivkRCx3Yig0C&pg=PA70&lpg=PA70&dq=mauricio+pi%C3%B1eros+perdomo&source=bl&ots=mwUJKyqmUJ&sig=). s.f.
<http://books.google.com.ec/books?id=ivkRCx3Yig0C&pg=PA70&lpg=PA70&dq=mauricio+pi%C3%B1eros+perdomo&source=bl&ots=mwUJKyqmUJ&sig=>.
- Banco de Desarrollo de América Latina CAF. «www.publicaciones.caf.com.» Vers. Digital. Banco de Desarrollo de América Latina. 2014.
http://publicaciones.caf.com/media/41597/emprendimientos_dinamicos_america_latina.pdf.
- Banco de Desarrollo de América Latina, (CAF). *Emprendimientos en América Latina desde la Subsistencia hacia la Transformación Productiva*. Editado por CAF. Bogotá, 2013.
- Carbajo Vasco, Domingo. “¿Existe un presupuesto de gastos fiscales en España?” En *Justicia y Derecho Tributario. Libro en homenaje al profesor Julio Banacloche Pérez, Carmen, Julio y Begonia Banacloche*. Madrid: Temis, 2008.
- Comisión de Desarrollo Económico Productivo y la Microempresa. *Ecuador, un país emprendedor e innovador en el 20-20*. Quito, Ecuador, 2014.
- Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo. *Incentivos*. New York y Ginebra: UNCTAD, 2004.
- De Sousa, Shirley. *Estudio contrastivo del régimen verbal en el portugués de Brasil y el español peninsular*. Santiago: Universidad Santiago de Compostela, 2011.
- Desarrollo, Secretaría Nacional de Planificación y. *Plan Nacional del Buen Vivir 2013-2017*. Quito: Senplades, 2013.
- Diccionario Enciclopédico. Larousse, 2009.
- Diccionario Manual de la Lengua Española. Larousse, 2007.
- Erazo, Estefanía. *Evolución histórica de las principales regulaciones constitucionales y legales del Régimen Tributario en el Ecuador*. Quito, Ecuador: UASB, 2012.

- Escuela Superior Politécnica del Litoral, ESPAE. *Global Entrepreneurship Monitor Ecuador*. ESPAE-ESPOL, 2012 - 2013.
- Ethos Fundación . *Los Gastos Fiscales como Herramienta para el Desarrollo Económico*. México, 2012.
- Formichela, María. *El concepto de emprendimiento y su relación con la educación, el empleo y el desarrollo local*. Argentina: INTA. Rivadavia, 2004.
- Gachet, Nicholas. *La matriz Productiva*. *La Republica*. 2014.
<http://www.larepublica.ec/blog/opinion/2014/01/24/la-matriz-productiva-3/>. .
- Gianinini, AD. *Instituciones de Derecho Tributario*. Traducido por Fernando Sainz de Bujanda. Madrid: Derecho Financiero, 1957.
- Gorbaneff, Y. «El Concepto de incentivo en la administración.» *Revista de Economía Institucional* 21 (2009).
- Goves, Harold M. *Finanzas Públicas*. Vol. Primera Edición. Mexico: Trillas, 1965.
- Gutiérrez, Carolina Rozo. «www.congreso.gob.pe.» Editado por Instituto Colombiano de Derecho Tributario. *Revista* 52. s.f.
[http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/3AE78FD4D11408AC05257C130059B1CC/\\$FILE/revista_52-jc.pdf](http://www2.congreso.gob.pe/sicr/cendocbib/con4_uibd.nsf/3AE78FD4D11408AC05257C130059B1CC/$FILE/revista_52-jc.pdf).
- Inovación, Alianza para el Emprendimiento e. *Glosario de Términos*. magnetico. Quito, noviembre de 2013.
- Instituto Ecuatoriano de Estadísticas y Censos. www.inec.gob.ec. s.f.
http://www.inec.gob.ec/inec/index.php?option=com_content&view=article&id=440%3Ael-censo-informa-capitulo-educacion&catid=68%3Aboletines&Itemid=51&lang=es (último acceso: 2014).
- Lasio, Virginia. *Global Entrepreneurship* . Quito, Ecuador: ESPAE - ESPOL, 2014.
- Lizarazo, M. *Jóvenes emprendedores: Comprometidos con el Desarrollo Sostenible de los territorios rurales*. . Instituto Interoamericano de Cooperación para la Agricultura (IICA), 2009.
- Ministerio Coordinador de la Política Económica. www.politicaeconomica.gob.ec. s.f.
<http://www.politicaeconomica.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2013/02> (último acceso: 2014).
- Ministerio Coordinador de Producción, Empleo y Competitividad. «Agenda para la Transformación Productiva 2010-2013.» 2010.

- . «Determinación de Brechas y Líneas Generales para la Formación de una Política Pública de Emprendimiento en Ecuador.» *Informe de Consultoría*. Ecuador, Febrero de 2011.
- Naciones Unidas. *Incentivos*. Conferencia de las Naciones Unidas Sobre Comercio y Desarrollo, Nueva York, Ginebra: Publicación de las Naciones Unidas, 2004.
- Paz y Miño, Juan. *Historia de los Impuestos en Ecuador*. Quito, Ecuador: PUCE, SRI., 2015.
- Perdomo, Mauricio Piñeros. *Incentivos Tributarios*. Vol. Tomo I, de *Memorias de las Vigésimo Segundas Jornadas Colombianas de Derecho Tributario*, de Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Cartagena: Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 1998.
- Quiñones, Lucy Cruz de. *Tratamientos Tributarios Diferenciados: Una Ardúa Cuestión Teórica*. Vol. Tomo I, de *Memorias de las XXVII Jornadas de Derecho Tributario*, de Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2003.
- Rabascall, Carlos. *El reto es cambiar la estructura productiva*. Quito, Ecuador: Ministerio de Industria y productividad, 2013.
- Rezzoagli, Luciano Carlos. *Beneficios Tributarios y Derechos Adquiridos*. Vol. Primera Edición. México: Cárdenas Velasco Editores S.A, 2006.
- Rodríguez, Carlos. *El nuevo escenario: la cultura de calidad y productividad en las empresas*. ITESO, 1999.
- Rodríguez, Marcelo. *El mercadeo en los emprendimientos asociativos de pequeños productores*. IICA, 2002.
- Rosa, Salvatore de la. *Tratado de Derecho Tributario*. Bogotá, Colombia: Temis, 2001.
- Rovayo, Grabiél. *Los tres desafíos del emprendedor ecuatoriano*. s.f.
<http://investiga.ide.edu.ec/index.php/los-tres-desafios-del-emprendedor-ecuatoriano>.
- Servicio de Rentas Internas. «www.sri.gob.ec.» Centro de Estudios Fiscales. 2010.
https://cef.sri.gob.ec/cefvirtual/file.php/21/Estudios:Fiscales/Roja_NT_2010-03.pdf.
- . «www.sri.gob.ec.» Centro de Estudios Fiscales. 2012.
<http://www.google.com.ec/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ve>

d=0CBwQFjAA&url=http%3A%2F%2Fwww.sri.gob.ec%2FDocumentosAlfredoPortlet%2Fdescargar%2F465d0732-6c74-4d98-9731-33204e708c99%2Fmanual_gasto_tributario_2012.pdf&ei=gsNXVfyjE8rEggThy4HwDQ&usg.

Troya, José Vicente. *El Derecho del Gasto Público*. Bogota: Temis, 2014.

Valarezo, Jorge. *La exoneración tributaria*. UASB, 2006.

Zudaire, Hugo Eugenio. *Distintos Tipos de Incentivos Fiscales*. Buenos Aires: La Ley, s.f.

Código Tributario

Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones

Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas

Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal

Plan Nacional del Buen Vivir 2013-2017

Anexos

Cuadro 1. Incentivos tributarios según la ley orgánica de Régimen Tributario interno

IMPUESTO	NORMA	OBJETO	TIPO DE INCENTIVO	Reformas otras leyes
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.1.	Pago de dividendos y utilidades.	Exoneración	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.6.	Intereses de depósitos a la vista.	Exoneración	
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.11.(1)	Dietas, manutención, gastos de viajes y hospedaje de empleados públicos y trabajadores privados.	Exoneración	
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.11.(3)	Becas públicas para especialización o capacitación en Instituciones de Educación Superior, entidades gubernamentales e instituciones internacionales.	Exoneración	
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.13	Ingresos provenientes de inversiones no monetarias en servicios de exploración y explotación de hidrocarburos	Exoneración	
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.14.	Ganancias patrimoniales por la enajenación ocasional de inmuebles.	Exoneración	
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.15.'	Ingresos de fideicomisos mercantiles que no desarrollen actividad empresarial u operen negocios en marcha.	Exoneración	COPCI

Impuesto a la Renta	LRTI - 9.15. “	Ingresos de fondos de inversión y de fondos complementarios.	Exoneración	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.15.1.’	Rendimientos por depósitos a plazo fijo pagados a personas naturales y sociedades.	Exoneración	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.15.1. “	Rendimientos obtenidos por personas naturales o sociedades por las inversiones en títulos valores en renta fija, que se negocien a través de las bolsas de valores del país.	Exoneración	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.15.1. ““	Beneficios o rendimientos obtenidos por personas naturales y sociedades, distribuidos por fideicomisos mercantiles de inversión.	Exoneración	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.16	Indemnizaciones pagadas por compañía de seguros.	Exoneración	
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.17.	Intereses por préstamos a trabajadores para que adquieran acciones o participaciones de la sociedad empleadora.	Exoneración	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI 9.20	Excedentes percibidos por los miembros de las organizaciones previstas en la Ley de Economía Popular y Solidaria, conforme las definiciones del numeral anterior	Exoneración	LOIPPF

Impuesto a la Renta	LRTI 9.21	Las transferencias económicas directas no reembolsables que entregue el Estado a personas naturales y sociedades dentro de planes y programas de agroforestería, reforestación y similares creados por el Estado	Exoneración	LOIPPPF
Impuesto a la Renta	LRTI 9.22	Los rendimientos financieros originados en la deuda pública ecuatoriana.	Exoneración	LOIPPPF
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.1. [BIS]	Inversiones constituidas por sociedades nuevas y productivas fuera del cantón Quito o Guayaquil.	Exoneración	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.7	Deducción adicional del 100% de la depreciación y amortización de equipos y tecnologías para una producción más limpia y generación de energía de fuente renovable.	Deducciones para obtener la base imponible	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.7	Las empresas constituidas antes de la vigencia del COPCI tendrán la deducción del 100% adicional en la adquisición de activos fijos nuevos y productivos	Deducciones para obtener la base imponible	LOIPPPF
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9	Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos.	Deducciones para obtener la base imponible	COPCI

		Contratación directa de trabajadores con discapacidad.		
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9 (1)	Deducción adicional del 150% durante 5 años de las remuneraciones y beneficios sociales por inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera, que supongan la contratación de nuevos empleados con discapacidad.	Deducciones para obtener la base imponible	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9.(2)	Deducción adicional del 150% de la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores discapacitados cuando su contratación suponga incremento neto de empleo.	Deducciones para obtener la base imponible	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.17	Deducción adicional del 100% de gastos contraídos por las medianas empresas para: 1) capacitación para la investigación, 2) mejora de la productividad, 3) gastos contraídos en viajes para la promoción comercial y el acceso a mercados internacionales	Deducciones para obtener la base imponible	COPCI

Impuesto a la Renta	LRTI - 10.17	Deducción adicional del 100% de gastos contraídos por las micro, pequeña medianas empresas para: 1) capacitación para la investigación, 2) mejora de la productividad, 3) gastos contraídos en viajes para la promoción comercial y el acceso a mercados internacionales	Deducciones para obtener la base imponible	LOIPPPF
Impuesto a la Renta	LRTI - post 15'	Exención de la aplicación del régimen de precios de transferencia en operaciones con partes relacionadas cuando el contribuyente tenga un impuesto causado superior al tres % de sus ingresos gravables.	Exención régimen precios transferencia	
Principio del formulario Impuesto a la Renta Final del formulario	LRTI - post 15"	Exención de la aplicación del régimen de precios de transferencia en operaciones con partes relacionadas cuando el contribuyente no mantenga suscrito con el Estado contrato para la exploración y explotación de recursos no renovables.	Exención régimen precios transferencia	
Impuesto a la Renta	LRTI - 27	Tipo impositivo del 2% sobre las ventas brutas. Impuesto único para la actividad productiva de banano.	Reducciones	

Impuesto a la Renta	LRTI - 37	Tarifa del 22% IR-Sociedades (reducción de 3 puntos respecto tarifa vigente en 2010)	Reducciones	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - (...)	Reducción de 5 puntos en la tarifa del IR-Sociedades que operen en Zona Especial de Desarrollo Económico.	Reducciones	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 39.1	Exoneración por 5 años de la obligación de pago del anticipo por distribución de capital social entre los trabajadores.	Diferimiento del Pago de IR	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 41.2.b)	Exoneración por 5 años de la obligación de pago del anticipo por inicio de actividad.	Diferimiento del Pago de IR	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 41.2.k)	Exoneración de la obligación de pago del anticipo en actividades productivas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales, con etapa de crecimiento superior a un año.	Exoneración	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 41.2.l)	Exoneración de la obligación de pago del anticipo en actividades de desarrollo de software o tecnología, cuya etapa de desarrollo sea superior a un año.	Exoneración	COPCI

Impuesto a la Renta	LRTI - 97.6	Deducción del 5% de la cuota por cada nuevo trabajador, sin que pueda exceder del 50% de la cuota (RISE).	Deducciones	
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9'	Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos. Contratación directa de trabajadores.	Deducciones para obtener la base imponible	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9 (1)'	Deducción adicional del 100% durante 5 años de las remuneraciones y beneficios sociales por inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera, que supongan la contratación de nuevos empleados.	Deducciones para obtener la base imponible	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9.(2)'	Deducción adicional del 100% de la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores cuando su contratación suponga incremento neto de empleo.	Deducciones para obtener la base imponible	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - post 15'''	Exención de la aplicación del régimen de precios de transferencia en operaciones con partes relacionadas cuando el contribuyente no realice operaciones con residentes en paraísos fiscales	Exención régimen precios transferencia	

		o regímenes fiscales preferentes.		
Impuesto a la Renta	LRTI - 37'	Reducción de 10 puntos en la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad.	Reducciones	COPCI
Impuesto a la Renta	LRTI - 11	Compensación de las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes.	Diferimiento del Pago de IR	
Impuesto a la Renta	LRTI 9.2	Inversiones nuevas y productivas en sectores considerados industrias básicas exoneración del IR por 10 años	Exoneración	LOIPPF
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.1	Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos y forestales. Carnes en estado natural y embutidos. Pesca que se mantengan en estado natural.	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.2	Leche de producción nacional (natural, pasteurizada, homogeneizada o en polvo). Quesos. Yogures. Leches	Exoneración	

		maternizadas, proteicos infantiles.		
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.3	Pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humano, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha, aceites comestibles (excepto el de oliva)	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.4	Semillas certificadas, bulbos, plantas, esquejes y raíces vivas. Harina de pescado y los alimentos balanceados, preparados forrajeros y otros que se utilizan como comida de animales para alimentación humana. Fertilizantes, insecticidas, pesticidas,	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.5	Tractores de llantas de hasta 200 hp incluyendo los tipo canguro y los que se utiliza en el cultivo del arroz; arados, rastras, surcadores y vertedores; cosechadoras, sembradoras, cortadoras de pasto, bombas de fumigación portables, aspersores y rociadores para equipos de riego y demás elementos de	Exoneración	

		uso agrícola, partes y piezas que se establezca por parte del Presidente de la República mediante Decreto.		
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.6	Medicamentos y drogas de uso humano, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establecerá anualmente el Presidente de la República, así como la materia prima e insumos importados o adquiridos en el mercado interno para producirlas. Envases y etiquetas importados o adquiridos en el mercado local que son utilizados exclusivamente en la fabricación de medicamentos de uso humano o veterinario.	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.8	Productos destinados a la exportación	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.13	Aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios;	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.1	Servicios de transporte: Nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga. Internacional de carga y desde y hacia la provincia de	Exoneración	

		Galápagos. Transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos.		
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.12	Servicios financieros y bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas.	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.13	Transferencia de títulos valores;	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.18	Servicios de aerofumigación.	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.19	Servicios artesanales	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.20	Servicios de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios del artículo 55.1., y en general de todos los productos perecibles o que se exporten. Servicios de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.	Exoneración	

Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.22	Seguros y reaseguros de salud y vida individuales, en grupo, asistencia médica y accidentes personales, así como los obligatorios por accidentes de tránsito terrestres.	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	DECRETO 1232 - 1	Transferencias e importaciones de la materia prima e insumos utilizados para producir fertilizantes, insecticidas, pesticidas, funguicidas, herbicidas, aceite agrícola utilizado contra la cigatoka negra, antiparasitarios y productos veterinarios.	Exoneración	
Impuesto al Valor Agregado	DECRETO 1232 - 1'	Transferencias e importaciones de los bienes de uso agropecuario	Exoneración	
Impuesto a la Salida de Divisas	LRET - 159 (3)	Pagos realizados al exterior para la amortización de capital e intereses de créditos otorgados por instituciones financieras internacionales, con un plazo mayor a un año, destinados al financiamiento de inversiones previstas en el Código de la Producción.	Exoneración	COPCI
Impuesto a la Salida de Divisas	LRET - 159 (4)	Pagos realizados al exterior por ZEDE's: 1) por concepto de importaciones de bienes y servicios relacionados con su	Exoneración	COPCI

		actividad autorizada; 2) para la amortización de capital e intereses generados de créditos que les hayan otorgado instituciones financieras internacionales, con un plazo mayor a un año, para el desarrollo de sus inversiones en el Ecuador.		
Impuesto a la Salida de Divisas	LRET - 159 (5)	Pago de dividendos por sociedades domiciliadas en el Ecuador, después del pago del impuesto a la renta, a no residentes en el Ecuador que no estén domiciliados en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición	Exoneración	COPCI
Impuesto a la Salida de Divisas	LRET - post 162	Los pagos realizados por concepto de ISD en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital que sean incorporados en procesos productivos, constituirán crédito tributario del IR.	Crédito Tributario	
Impuesto a la Salida de Divisas	LET. 159	Pagos realizados al exterior, provenientes de rendimientos financieros, ganancias de capital y capital de aquellas inversiones efectuadas en el exterior que hayan ingresado	Exoneración	LOIPPF

		al país y al menos haber permanecido un año		
--	--	--	--	--

Fuente: Ley Orgánica de Régimen Tributario interno

Elaborado por: la investigadora

Leyenda.

COPCI: Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones.

LOIPPF: Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal

Cuadro 2. Incentivos tributarios para emprendimientos realizados por personas naturales o jurídicas.

IMPUESTO	NORMA	INCENTIVO	Personas Naturales	Personas Jurídicas
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.1.	Exoneración Pago de dividendos y utilidades.		X
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.11.(3)	Exoneración por concepto de Becas públicas para especialización o capacitación en Instituciones de Educación Superior, entidades gubernamentales e instituciones internacionales.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.13	Exoneración a los Ingresos provenientes de inversiones no monetarias en servicios de exploración y explotación de hidrocarburos		X
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.14.	Exoneración al ingreso de Ganancias patrimoniales por la enajenación ocasional de inmuebles.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.15.'	Exoneración al ingreso de fideicomisos mercantiles que no desarrollen actividad empresarial u operen negocios en marcha.		X
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.15. “	Exoneración al ingreso de fondos de inversión y de fondos complementarios.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.15.1.'	Exoneración en los rendimientos por depósitos a	X	X

		plazo fijo pagados a personas naturales y sociedades.		
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.15.1	Exoneración en los rendimientos obtenidos por personas naturales o sociedades por las inversiones en títulos valores en renta fija, que se negocien a través de las bolsas de valores del país.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.15.1.	Exoneración en los Beneficios o rendimientos obtenidos por personas naturales y sociedades, distribuidos por fideicomisos mercantiles de inversión.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.16	Exoneración en las Indemnizaciones pagadas por compañía de seguros.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.17.	Intereses por préstamos a trabajadores para que adquieran acciones o participaciones de la sociedad empleadora.		X
Impuesto a la Renta	LRTI - 9.1. [BIS]	Inversiones nuevas y productivas fuera del cantón Quito o Guayaquil.		X
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.7	Deducción adicional del 100% de la depreciación y amortización de equipos y tecnologías para una	X	X

		producción más limpia y generación de energía de fuente renovable.		
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9	Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos. Contratación directa de trabajadores con discapacidad.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9 (1)	Deducción adicional del 150% durante 5 años de las remuneraciones y beneficios sociales por inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera, que supongan la contratación de nuevos empleados con discapacidad.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9.(2)	Deducción adicional del 150% de la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores discapacitados cuando su contratación suponga incremento neto de empleo.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.17	Deducción adicional del 100% de gastos contraídos por las medianas empresas para: 1) capacitación para la investigación, 2) mejora de la		X

		productividad, 3) gastos contraídos en viajes para la promoción comercial y el acceso a mercados internacionales		
Impuesto a la Renta	LRTI - post 15'	Exención de la aplicación del régimen de precios de transferencia en operaciones con partes relacionadas cuando el contribuyente tenga un impuesto causado superior al tres % de sus ingresos gravables.		X
Principio del formulario Impuesto a la Renta Final del formulario	LRTI - post 15"	Exención de la aplicación del régimen de precios de transferencia en operaciones con partes relacionadas cuando el contribuyente no mantenga suscrito con el Estado contrato para la exploración y explotación de recursos no renovables.		X
Impuesto a la Renta	LRTI - 27	Tipo impositivo del 2% sobre las ventas brutas. Impuesto único para la actividad productiva de banano.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 37	Tarifa del 22% IR-Sociedades (reducción de 3 puntos respecto tarifa vigente en 2010)		X

Impuesto a la Renta	LRTI - (...)	Reducción de 5 puntos en la tarifa del IR-Sociedades que operen en Zona Especial de Desarrollo Económico.		X
Impuesto a la Renta	LRTI - 39.1	Exoneración por 5 años de la obligación de pago del anticipo por distribución de capital social entre los trabajadores.		X
Impuesto a la Renta	LRTI - 41.2.b)	Exoneración por 5 años de la obligación de pago del anticipo por inicio de actividad.	X obligada a llevar contabilidad	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 41.2.k)	Exoneración de la obligación de pago del anticipo en actividades productivas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales, con etapa de crecimiento superior a un año.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 41.2.l)	Exoneración de la obligación de pago del anticipo en actividades de desarrollo de software o tecnología, cuya etapa de desarrollo sea superior a un año.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 97.6	Deducción del 5% de la cuota por cada nuevo trabajador, sin que pueda exceder del 50% de la cuota (RISE).	X	

Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9'	Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos. Contratación directa de trabajadores.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9 (1)'	Deducción adicional del 100% durante 5 años de las remuneraciones y beneficios sociales por inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera, que supongan la contratación de nuevos empleados.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - 10.9.(2)'	Deducción adicional del 100% de la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores cuando su contratación suponga incremento neto de empleo.	X	X
Impuesto a la Renta	LRTI - post 15'''	Exención de la aplicación del régimen de precios de transferencia en operaciones con partes relacionadas cuando el contribuyente no realice operaciones con residentes en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes.		X

Impuesto a la Renta	LRTI - 37'	Reducción de 10 puntos en la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad.		X
Impuesto a la Renta	LRTI - 11	Compensación de las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes.	X obligadas a llevar contabilidad	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.1	Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos y forestales. Carnes en estado natural y embutidos. Pesca que se mantengan en estado natural.	X	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.2	Leche de producción nacional (natural, pasteurizada, homogeneizada o en polvo). Quesos. Yogures. Leches maternizadas, proteicos infantiles.	X	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.3	Pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humano, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha,	X	X

		aceites comestibles (excepto el de oliva)		
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.4	Semillas certificadas, bulbos, plantas, esquejes y raíces vivas. Harina de pescado y los alimentos balanceados, preparados forrajeros y otros que se utilizan como comida de animales para alimentación humana. Fertilizantes, insecticidas, pesticidas,	X	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.5	Tractores de llantas de hasta 200 hp incluyendo los tipo canguro y los que se utiliza en el cultivo del arroz; arados, rastras, surcadores y vertedores; cosechadoras, sembradoras, cortadoras de pasto, bombas de fumigación portables, aspersores y rociadores para equipos de riego y demás elementos de uso agrícola, partes y piezas que se establezca por parte del Presidente de la República mediante Decreto.	X	X

Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.6	Medicamentos y drogas de uso humano, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establecerá anualmente el Presidente de la República, así como la materia prima e insumos importados o adquiridos en el mercado interno para producirlas. Envases y etiquetas importados o adquiridos en el mercado local que son utilizados exclusivamente en la fabricación de medicamentos de uso humano o veterinario.	X	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.8	Productos destinados a la exportación	X	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 55.13	Aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios;	X	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.1	Servicios de transporte: Nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga. Internacional de carga y desde y hacia la provincia de Galápagos. Transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y	X	X

		gasoductos.		
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.12	Servicios financieros y bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas.	X	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.13	Transferencia de títulos valores;	X	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.18	Servicios de aerofumigación.	X	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.19	Servicios artesanales	X	X
Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.20	Servicios de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios del artículo 55.1., y en general de todos los productos perecibles o que se exporten. Servicios de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.	X	X

Impuesto al Valor Agregado	LRTI - 56.22	Seguros y reaseguros de salud y vida individuales, en grupo, asistencia médica y accidentes personales, así como los obligatorios por accidentes de tránsito terrestres.	X	X
Impuesto al Valor Agregado	DECRETO 1232 - 1	Transferencias e importaciones de la materia prima e insumos utilizados para producir fertilizantes, insecticidas, pesticidas, funguicidas, herbicidas, aceite agrícola utilizado contra la cigatoka negra, antiparasitarios y productos veterinarios.	X	X
Impuesto al Valor Agregado	DECRETO 1232 - 1'	Transferencias e importaciones de los bienes de uso agropecuario	X	X
Impuesto a la Salida de Divisas	LRET - 159 (3)	Pagos realizados al exterior para la amortización de capital e intereses de créditos otorgados por instituciones financieras internacionales, con un plazo mayor a un año, destinados al financiamiento de inversiones previstas en el Código de la Producción.	X	X

Impuesto a la Salida de Divisas	LRET - 159 (4)	Pagos realizados al exterior por ZEDE: 1) por concepto de importaciones de bienes y servicios relacionados con su actividad autorizada; 2) para la amortización de capital e intereses generados de créditos que les hayan otorgado instituciones financieras internacionales, con un plazo mayor a un año, para el desarrollo de sus inversiones en el Ecuador.		X
Impuesto a la Salida de Divisas	LRET - 159 (5)	Pago de dividendos por sociedades domiciliadas en el Ecuador, después del pago del impuesto a la renta, a no residentes en el Ecuador que no estén domiciliados en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición		X
Impuesto a la Salida de Divisas	LRET - post 162	Los pagos realizados por concepto de ISD en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital que sean incorporados en procesos productivos, constituirán crédito tributario del IR.	X	X

Fuente: Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno

Elaborado por: la investigadora